

**TINJAUAN TERHADAP FUNGSI PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH  
DALAM PERALIHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN YANG  
BERKAITAN DENGAN PEMUNGUTAN PAJAK  
(Studi di Kantor Kecamatan Junrejo Kota Batu)**

**SKRIPSI**

**Disusun Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan Memperoleh Gelar  
Kesarjanaan dalam Ilmu Hukum**

Oleh :  
**DAHLIANDIS ROMADONA YUSANTE  
0710110060**



**KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI DAN PENDIDIKAN TINGGI  
UNIVERSITAS BRAWIJAYA  
FAKULTAS HUKUM  
MALANG  
2018**

## ABSTRAKSI

Penulisan skripsi ini di latar belakang oleh pelaksanaan pengalihan suatu jenis pajak, akan terdapat sejumlah kendala dan hambatan, terlebih apabila jenis pajak tersebut merupakan jenis pajak baru bagi daerah seperti BPHTB. Beberapa kendala tersebut dapat timbul dari pihak mana saja, baik yang bersumber dari kekurangsiapan pemerintah pusat, kekurangsiapan pemerintah daerah, kondisi di lapang, dan lain-lain. Kendala yang timbul perlu mendapat penanganan segera dan dicarikan pemecahannya untuk kelancaran pemungutan pajak daerah. Serta masalah yang sering kali terjadi yaitu pengurangan nilai transaksi pembayaran BPHTB oleh Wajib Pajak yang akan mengakibatkan berkurangnya pendapatan daerah. Bagaimana efektivitas hukum dalam pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu serta upaya mengatasi hambatan dalam pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu. Khususnya di Kecamatan Junrejo Batu. Fungsi PPAT adalah menjamin kebenaran materiil dan kebenaran formil dalam setiap akta peralihan hak atas tanah dan bangunan serta berperan juga untuk memeriksa kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi berkaitan dengan peralihan hak tersebut. PPAT disini hanya berperan untuk memeriksa dan bukan memungut seperti tugas petugas pajak, sehingga tidak dapat dibebani tugas layaknya petugas pajak. Apalagi sampai diberikan sanksi yang berkaitan dengan perpajakan, hal tersebut sangat tidak relevan jika dikaitkan dengan fungsi PPAT yaitu untuk membuat akta-akta tanah. Bahwa pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu belum efektif karena belum adanya perolehan payung hukum yang jelas, walaupun telah terjadi transaksi peralihan hak atas tanah dan bangunan. Hal ini karena PERDA BPHTB yang ada belum mengatur tentang tata cara pembayaran BPHTB secara rinci dan jelas. Serta lemahnya koordinasi antar *stake holder* yang terkait, yaitu Dispenda, Notaris/PPAT, Kantor Pertanahan Kota Batu. Utang pajak hak atas tanah dan bangunan terjadi pada saat yang bersamaan dengan perbuatan peralihan hak yang dilakukan di hadapan PPAT, yaitu utang pajak itu lahir sejak dibuat dan ditandatanganinya akta peralihan hak atas tanah dan bangunan. Upaya yang dilakukan dalam mengatasi hambatan dalam Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu, yaitu secepatnya merevisi PERDA Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) tentang tata cara pembayaran BPHTB secara jelas dan rinci yang berguna untuk menjelaskan pasal-pasal pada Perda nomor 2 Tahun 2011 tentang pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan BPHTB yang sering menimbulkan multi persepsi dikalangan Wajib Pajak (WP) BPHTB dan instansi terkait di Kota Batu, melihat Wajib Pajak membutuhkan kejelasan status tanah dan bangunan mereka, sehingga Pemerintah Daerah dengan segera mendapatkan peningkatan pemasukan Bea Perolehan Hak Atas Bangunan. Serta Menghimbau Wajib Pajak (WP) untuk membayar pajak sesuai harga riil.

Kata kunci : PPAT, BTHP, Pemungutan Pajak

## ABSTRACTION

This thesis in the was because there was the implementation of the transfer of a types of taxes , there are a number of constraints and the obstacles faced , moreover when the kinds of taxes is that it represents an new kinds of taxes for the regions as BPHTB .Some the obstacles which party can arise from it , whether they are from less ready of the central government , less ready of local governments , condition in airy , and others .Obstacles arising need to be found for its very soon and handling solutions to smooth their collection of local taxes. As well as problems that were that is the reduction of the value BPHTB payment transaction tax assessments that will result in a reduced regional income. How efectivitas law in the imposition and the efforts to overcome the obstacles in the imposition of BPHTB in the Batu City. Especially in Junrejo Subdistrict of Batu. The function of PPAT is to ensure the truth materially and the truth formil in any transfer of rights certificates of land and buildings as well as has also had a role to check the duty of taxation that had to be met pertaining to transfer of such a right . PPAT here only had a role to examine and is not as duty officers to collect tax , so they could not commanded like tax officers. Let alone to be sanctioned that is concerned with taxation , this is completely irrelevant if it is associated with function PPAT which is to make akta-akta land .That the BPHTB in the Batu City is still not effective because of the delay the legal umbrella, despite a transaction of land and building the transfer of rights. It is because the regulation BPHTB that there still regulate the procedures to the payment of BPHTB detail and clear . As well as lack of coordination between stakeholders related , namely the local treasury office, a notary / PPAT , the land office Batu City .Tax debt for land and building rights occurring at the same time with the work of the transfer of rights that were undertaken in the presence of PPAT, namely debt taxes is born since made and signing of a relevant agreement the transfer of rights of land and building. The efforts made in address constraints to the imposition of BPHTB in the Batu City, namely revise the regulations as soon as possible from the transfer of land and building rights ( BPHTB ) on the method of payment BPHTB in clear and detailed accounts of the useful to explain to the local regulation number 2 at 2011 on taxes from the transfer of land and building who often generates among all these multi perception the tax payers after they BPHTB and other related agencies in the Batu city, see at the provincial level requires individual tax payers should be clarity the status of land and their buildings, so that the government was an area with immediately they receive an increase in of entering the procurement customs top of a building. As well as individual tax payers should be called on the government (WP) to pay tax in accordance the price of fuel its growth the real .

Keywords : PPAT, BPHTB, taxation

## DAFTAR ISI

LEMBAR PERSETUJUAN.....	i
LEMBAR PENGESAHAN .....	ii
KATA PENGANTAR .....	iii
DAFTAR ISI.....	iv
ABSTRAK .....	vii
 <b>BAB I      PENDAHULUAN</b>	
A. Latar Belakang .....	1
B. Rumusan Masalah .....	14
C. Tujuan Penelitian .....	14
D. Manfaat Penelitian.....	15
E. Sistematika Penulisan.....	15
 <b>BAB II     TINJAUAN PUSTAKA</b>	
A. Asas dan Teori Pemungutan Pajak .....	17
B. Teknik Pemungutan Pajak.....	28
C. Tujuan Umum Mengenai Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) .....	30
D. Fungsi Pejabat Pembuat Akta Tanah Dalam Peralihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.....	43
E. Peranan PPAT Dalam Pemungutan Pajak Peralihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan .....	52
 <b>BAB III    METODE PENELITIAN</b>	
A. Jenis penelitian .....	60
B. Teknik Pengumpulan Data .....	63
C. Teknik Analisis Data .....	64
 <b>BAB IV    HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN</b>	
A. Fungsi PPAT Dalam Peralihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Yang Berkaitan Dengan Pemungutan Pajak Saat Terutang Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan .....	65
1. Efektivitas Hukum Dalam Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu.....	66
a. Kondisi Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu .....	66
b. Efektivitas Hukum Dalam pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan bangunan di Kota batu.....	72
c. Faktor Masyarakat.....	81
B. Utang pajak hak atas tanah dan bangunan beralih pada saat yang bersamaan dengan perbuatan peralihan hak yang dilakukan di hadapan PPAT Saat Terutang Pajak Penghasilan Atas Pengalihan Hak Atas Tanah Dan bangunan.....	112
1. Upaya Mengatasi Hambatan dalam Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu .....	114

a. Faktor Hukum (Substansi) .....	114
b. Faktor Masyarakat.....	118

## **BAB V    PENUTUP**

A. Kesimpulan.....	126
B. Saran .....	127

## **DAFTAR PUSTAKA**



## Daftar Gambar

Gambar 1.1 Grafik Pemungutan BPHTB Kota Batu .....	70
Gambar 1.2 Grafik Laju Pertumbuhan BPHTB Kota Batu.....	71
Gambar 1.3 Grafik Efektifitas Pemungutan BPHTB .....	72



## KATA PENGANTAR

Segala puji penulis panjatkan hanya kehadiran Tuhan Yang Maha Kuasa yang telah memberikan rahmat dan karunia yang tiada henti hingga penulis dapat sampai pada tahap ini, khususnya dengan selesainya skripsi ini.

Terima kasih penulis sampaikan kepada :

1. **Bapak DR. Sihabudin, SH., MH selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Brawijaya.**
2. **Bapak Lutfi Effendi, SH., M.Hum selaku Ketua Bagian Hukum Administrasi Negara.**
3. **Bapak Lutfi Effendi, SH., M.Hum selaku Dosen Pembimbing Utama, atas bimbingan dan kesabarannya.**
4. **Bapak Agus Yulianto, SH., MH selaku Dosen Pembimbing Pendamping, atas bimbingan dan motivasinya.**
5. **Pihak-pihak lain yang turut membantu selesainya skripsi ini, yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.**

Penulis yakin skripsi ini masih sangat jauh dari kata sempurna, sehingga masukan dan kritik akan selalu penulis harapkan untuk memperbaiki skripsi ini.

Akhir kata penulis mohon maaf yang sebesar-besarnya jika dalam proses pembuatan skripsi ini penulis melakukan kesalahan baik yang disengaja maupun tidak disengaja.

Semoga Tuhan Yang Maha Esa mengampuni kesalahan kita dan berkenan menunjukkan jalan yang benar.

Malang, 28 Juli 2018

Dahliandis Romadona Y  
0710110060



**LEMBAR PENGESAHAN**

**TINJAUAN TERHADAP FUNGSI PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH  
DALAM PERALIHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN YANG  
BERKAITAN DENGAN PEMUNGUTAN PAJAK  
(Studi di Kantor Kecamatan Junrejo Kota Batu)**

Oleh :  
**DAHLIANDIS ROMADONA YUSANTE**  
0710110060

Skripsi ini telah disahkan pada tanggal :

Pembimbing Utama,



**Lutfi Effendi, SH., M.Hum**  
NIP. 196008101986011002

Pembimbing Pendamping,



**Agus Yulianto, SH., MH**  
NIP. 195907171986011001


Ketua Bagian Hukum  
Administrasi Negara



**Lutfi Effendi, SH., M.Hum**  
NIP. 196008101986011002

Mengetahui :

Dekan,



**Dr. Sihabudin, S.H., M.H.**  
NIP. 195912161985031001



**LEMBAR PERSETUJUAN**

**TINJAUAN TERHADAP FUNGSI PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH  
DALAM PERALIHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN YANG  
BERKAITAN DENGAN PEMUNGUTAN PAJAK  
(Studi di Kantor Kecamatan Junrejo Kota Batu)**


**Oleh :  
DAHLIANDIS ROMADONA YUSANTE  
0710110060**

**Skripsi ini telah disetujui pada tanggal :**


**Pembimbing Utama,**

**Pembimbing Pendamping,**

  
**Lutfi Effendi, SH., M.Hum**  
**NIP. 196008101986011002**

  
**Agus Yulianto, SH., MH**  
**NIP. 195907171986011001**

**Mengetahui,  
Kepala Bagian Hukum Administrasi Negara  
Fakultas Hukum Universitas Brawijaya**

  
**Lutfi Effendi, SH., M.Hum**  
**NIP. 196008101986011002**

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **A. Latar Belakang**

Pertumbuhan penduduk yang pesat serta diiringi dengan tingginya tingkat kebutuhan hidup, menempatkan tanah sebagai obyek yang penting. Pada awalnya tanah hanya difungsikan sebagai tempat pemukiman dan obyek dalam kegiatan pertanian, kemudian berkembang untuk industri maupun kegiatan usaha lainnya. Pertumbuhan penduduk juga merupakan faktor peningkatan akan kebutuhan penggunaan tanah baik berupa permintaan ataupun penawaran akan tanah, sehingga semakin terbatasnya kepemilikan atas tanah yang akan berdampak pada tingginya harga tanah.

Otonomi daerah merupakan suatu konsekuensi reformasi yang harus dihadapi oleh setiap daerah di Indonesia, terutama kabupaten dan kota sebagai unit pelaksana otonomi daerah. Untuk melaksanakan otonomi daerah, pemerintah harus dengan cepat mengidentifikasi sektor-sektor potensial sebagai motor penggerak pemerintahan dan pembangunan daerah, terutama melalui upaya pengembangan potensi Pendapatan Asli Daerah (PAD). Pengembangan potensi kemandirian daerah melalui PAD dapat tercermin dari kemampuan pengembangan potensi dan peran serta masyarakat melalui partisipasinya di dalam Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Kenyataan tersebut sangat mempengaruhi pada kemungkinan munculnya persaingan dan tidak menutupi adanya permasalahan, sehingga sangat diperlukan

perangkat hukum yang dapat mengatur, menjamin, dan memberikan perlindungan terhadap kepemilikan tanah.

Bertitik tolak pada Pasal 33 ayat 3 Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi : “Bumi, air, dan kekayaan alam yang terkandung didalamnya dikuasai oleh Negara dan dipergunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”, makna dari pasal tersebut adalah bahwa negara yang merupakan suatu bentuk organisasi yang menempati tingkat tertinggi yang mempunyai kekuasaan untuk mengatur pada suatu masyarakat agar dapat memberikan kesejahteraan dan kemakmuran bagi masyarakat dalam kaitannya dengan perolehan dan pemanfaatan sumber daya alam khususnya tanah.

Selanjutnya dikeluarkan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok Agraria, di mana salah satu tujuan dibentuknya Undang-Undang Pokok Agraria adalah meletakkan dasar-dasar untuk memberikan perlindungan dan jaminan kepastian hukum mengenai hak atas tanah bagi seluruh rakyat Indonesia.

Di bidang pertanahan selain tersedianya perangkat hukum yang dimaksudkan, diperlukan juga tersedianya berbagai ketentuan mengenai tanah yang menjadi obyek perbuatan hukum yang akan dilakukan, ketentuan tersebut dapat ditinjau dari 2 (dua) segi, yaitu :

1. Dari segi fisik, tanah diperlukan adanya kepastian mengenai letak-letak, batas-batas, dan luasnya serta pemilikan bangunan dan tanaman yang mungkin ada di atasnya.

2. Dari segi yuridis, diperlukan adanya kepastian mengenai status hukum tanahnya, pemegang haknya dan ada atau tidak adanya hak yang membebaninya.<sup>1</sup>

Dalam hubungannya dengan pihak lain, pemegang hak atas tanah pun memerlukan surat tanda bukti yang memungkinkan mereka dengan mudah membuktikan haknya atas tanah yang bersangkutan. Hal-hal tersebut diatas dapat dipenuhi dengan menyelenggarakan pendaftaran tanah dalam rangka menjamin kepastian hukum. Pendaftaran tanah yang sudah cukup lama diadakan, ternyata belum cukup memberikan hasil yang memuaskan, salah satunya adalah belum dipahami dan dirasakan oleh sebagian rakyat, sehingga dikeluarkanlah Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 sebagai pengganti dari Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 tentang pendaftaran tanah. Adapun pengertian pendaftaran tanah seperti tercantum dalam Pasal 1 angka 1 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, sebagai berikut :

“Pendaftaran tanah adalah rangkaian kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah secara terus menerus, berkesinambungan dan teratur, meliputi pengumpulan, pengolahan, pembukuan dan penyajian serta pemeliharaan data fisik dan data yuridis dalam bentuk peta dan daftar mengenai bidang-bidang tanah dan satuan-satuan rumah susun, termasuk pemberian surat tanda bukti haknya bagi bidang-bidang tanah yang sudah ada haknya dan hak milik atas satuan rumah susun serta hak-hak tertentu yang membebaninya”.

---

<sup>1</sup> Boedi Harsono, *Hukum Agraria Indonesia Himpunan Peraturan-Peraturan Hukum Tanah*, Djambatan, Jakarta, 2006, h.2.

Berlakunya UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD) menjadikan sumber PAD bertambah dengan beralihnya Pajak BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan) dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Kota /atau Kabupaten. Masa transisi atau pengalihan ditetapkan selama 1 (satu) tahun sejak ditetapkannya UU PDRD Nomor 28 Tahun 2009. Selama masa transisi, Pemerintah melakukan berbagai kegiatan untuk mempersiapkan daerah menerima pengalihan BPHTB dari pemerintah pusat.<sup>2</sup>

Pengalihan suatu jenis pajak dalam pelaksanaannya terdapat sejumlah kendala dan hambatan, terlebih-lebih apabila jenis pajak tersebut merupakan jenis pajak baru bagi daerah seperti BPHTB. Beberapa kendala tersebut dapat timbul dari pihak mana saja, baik yang bersumber dari kekurangsiapan pemerintah pusat, kekurangsiapan pemerintah daerah, kondisi di lapang, dan lain-lain. Kendala yang timbul perlu mendapat penanganan segera dan dicarikan pemecahannya untuk kelancaran pemungutan pajak daerah.<sup>3</sup>

Instansi terkait, utamanya jajaran Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri hampir seluruhnya memberikan kontribusi yang signifikan dalam memperlancar pemungutan BPHTB oleh daerah. Namun demikian, persiapan yang matang dan partisipasi aktif dari pemerintah daerah dalam mengimplikasikan UU Nomor 28 Tahun 2009 merupakan faktor penentu kelancaran pengalihan BPHTB guna melihat kelemahan dan kebaikan dalam implementasinya.

---

<sup>2</sup> Laporan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, 2010, (*online*) <http://www.djpk.depkeu.go.id>, diakses pada tanggal 17 Mei 2014

<sup>3</sup> *Ibid.*, hlm. 02

Berdasarkan fakta dan informasi serta data yang objektif dapat dilihat keberhasilan dan kekurangan dalam proses pengalihan BPHTB.<sup>4</sup>

Pemerintahan Kota/atau Kabupaten diseluruh Indonesia resmi mengambil alih Pajak BPHTB (Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan) berdasarkan penerbitan Peraturan Daerah mengenai Pajak BPHTB (Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan) efektif per tanggal 1 Januari 2011.<sup>5</sup> Pemerintah daerah tidak atau belum menerbitkan Perda tentang BPHTB pada tanggal 1 Januari 2011, maka implikasi dari keadaan tersebut adalah :

1. Daerah tersebut tidak boleh dipungut BPHTB. Sementara itu, Pemerintah Pusat hanya dapat memungut BPHTB sampai dengan tanggal 31 Desember 2010.
2. Persyaratan menyertakan bukti lunas BPHTB dalam proses administrasi pengalihan hak atas tanah dan bangunan tidak berlaku sejak 1 Januari 2011.

Pengertian BPHTB menurut Pasal 1 angka 42 Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Nomor 28 Tahun 2009 adalah, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah pajak atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Sedangkan pengertian Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan menurut Pasal 1 angka 43 Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Nomor 28 Tahun 2009 adalah perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau badan hukum.

Penerimaan Pajak BPHTB sejak pengalihan dari pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah Kota Batu dijelaskan dengan data sebagai berikut. Realisasi pencapaian Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kota Batu pada akhir tahun 2013 dari

---

<sup>4</sup> *Ibid.*, hlm. 03

<sup>5</sup> *Ibid.*, hlm. 07



sektor Pajak mencapai Rp. 19.404.220.619,00.- atau sebesar 103,30%. Berdasarkan realisasi tersebut Pajak BPHTB memberikan kontribusi sebesar Rp.5.861.885.876.- atau sebesar 30%, dengan capaian realisasi *versus* target sebesar Rp 78,16% dari total target Pajak BPHTB sebesar Rp. 7.500.000.000,00. Target penerimaan Pajak Daerah pada tahun 2013 ditetapkan sebesar Rp. 20.265.000.000,00- untuk target Pajak BPHTB adalah Rp. 6.200.000.000,00.- dengan penurunan target sebesar Rp. 1.300.000.000,00-. Realisasi target tahun 2013 menembus angka Rp. 10.512.115.202,00.- atau sebesar 169,55% dari target yang dibebankan. Kontribusi Pajak BPHTB terhadap penerimaan Pajak Daerah sebesar 37% dari total penerimaan Pajak Daerah Rp.28.187.812.161,00.-.<sup>6</sup>

BPHTB pada hakikatnya merupakan salah satu pajak objektif atau pajak kebendaan dimana pajak terutang didasarkan pertama-tama pada apa yang menjadi objek pajak baru kemudian memerhatikan siapa yang menjadi objek pajak baru kemudian memerhatikan siapa yang menjadi subjek pajak. Pemungutan BPHTB salah satunya dapat dilakukan dengan cara *self assessment system*, *Self assessment system* adalah sistem perpajakan yang inisiatif untuk memenuhi kewajiban perpajakan berada di Wajib Pajak,<sup>7</sup> pada pelaksanaannya wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung sendiri serta membayar sendiri pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Pajak Daerah Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (SSPD BPHTB) meskipun pada prakteknya, yang melakukan perhitungan adalah Notaris selaku Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT). Untuk bisa meningkatkan penerimaan pajak tidak mudah,

---

<sup>6</sup> Data prasurvey dari hasil wawancara dengan Freddy Mully, Pejabat Dinas Pendapatan Kota Batu, pada tanggal 15 Mei 2014 pukul 13.00 WIB di Kantor Dinas Pendapatan Kota Batu.

<sup>7</sup> Safri Nurmana, **Pengantar Perpajakan**, Obor Indonesia, Jakarta, 2003, hal. 110

karena sistem *self assessment* yang diterapkan di Indonesia mengandung banyak kelemahan. Salah satunya adalah sangat tergantung pada kejujuran wajib pajak tidak jujur, maka tidak mudah bagi petugas pajak untuk menghitung pajak yang terutang sehingga benar. Apalagi masih terdapat kendala kerahasiaan bank dan terbatasnya data transaksi keuangan pajak.<sup>8</sup>

Pembayaran BPHTB yang dilakukan oleh wajib pajak dalam sistem seperti ini perlu validasi oleh petugas pajak untuk mengetahui kebenaran pembayaran yang telah dilakukan. Salah satu elemen yang perlu di validasi adalah kebenaran dasar pengenaan BPHTB, yaitu Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) yakni nilai terbesar antara nilai transaksi dan NJOP untuk penghitungan PBB.<sup>9</sup>

Sebagai salah satu bentuk penerimaan pajak berasal dari Bea Perolehan Atas Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB). Transaksi paling besar yang menghasilkan pemasukan dari BPHTB adalah transaksi peralihan hak atas dan bangunan terutama transaksi jual beli hak atas tanah dan bangunan, sehingga dengan demikian tidak berlebihan bila dikatakan peran Notaris selaku PPAT sangat berarti dalam pencapaian penerimaan target BPHTB dan mengamankan penerimaan BPHTB dari transaksi peralihan hak atas tanah dan bangunan.<sup>10</sup>

Pelaksanaan pemungutan BPHTB ini melibatkan banyak pihak yang terkait seperti : Kantor Pertanahan, Notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), Bank, Pemerintah Daerah, termasuk lembaga-lembaga yang ada dibawahnya, selain itu peraturan-peraturan yang mendukung pelaksanaan BPHTB juga saling terkait antara satu sama lainnya. Oleh karena saling keterkaitan tersebut, baik keterkaitan

---

<sup>8</sup> Ibid

<sup>9</sup> Ibid., hlm. 27

<sup>10</sup> Data prasurvey dari hasil wawancara dengan Freddy Mully, Pejabat Dinas Pendapatan Kota Batu, pada tanggal 15 Mei 2014 pukul 13.10 WIB di Kantor Dinas Pendapatan Kota Batu.

peraturan maupun lembaga-lembaganya, maka dalam prakteknya tidak jarang malah menimbulkan masalah.<sup>11</sup> Salah satu masalah yang sering kali terjadi yaitu pengurangan nilai transaksi pembayaran BPHTB dari yang seharusnya oleh Notaris dalam penerbitan SSP (Surat Setoran Pajak). Dengan adanya pengurangan nilai transaksi dari yang seharusnya, akan mengakibatkan berkurangnya pendapatan daerah.<sup>12</sup>

Dalam ketentuan pendaftaran tanah, agar data yang telah didaftarkan dalam buku tanah sesuai dengan kenyataan yang sebenarnya, setiap perubahan yang terjadi pada suatu hak perlu untuk didaftarkan, sedangkan perubahan data yuridis didasarkan atas akta tanah yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT). Dengan demikian tugas pokok PPAT adalah untuk melaksanakan sebagian kegiatan pendaftaran tanah dengan membuat akta tersebut sebagai bukti telah dilakukannya perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun yang akan dijadikan dasar bagi pendaftaran perubahan data pendaftaran total. Para pejabat pertanahan dengan dibantu dengan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) memiliki peranan yang sangat penting untuk menjamin kepastian kepemilikan hak atas tanah tersebut dalam pendaftaran tanah. Mengenai PPAT diatur dalam Pasal 7 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, yang menyebutkan bahwa :

1. PPAT sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 6 ayat 2 diangkat dan diberhentikan oleh Menteri.

---

<sup>11</sup> Data prasurvey dari hasil wawancara dengan Freddy Mully, Pejabat Dinas Pendapatan Kota Batu, pada tanggal 15 Mei 2014 pukul 13.20 WIB di Kantor Dinas Pendapatan Kota Batu.

<sup>12</sup> Data prasurvey dari hasil wawancara dengan Freddy Mully, Pejabat Dinas Pendapatan Kota Batu, pada tanggal 15 Mei 2014 pukul 13.35 WIB di Kantor Dinas Pendapatan Kota Batu.

2. Untuk desa-desa dalam wilayah yang terpencil Menteri dapat menunjuk PPAT sementara.
3. Peraturan jabatan PPAT sebagaimana yang dimaksud pada ayat 1 diatur dengan Peraturan Pemerintah sendiri.

Sebagai tindak lanjut dari Pasal 7 ayat 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang peraturan jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah. Pengertian PPAT terdapat dalam Pasal 1 butir 1 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 yang menyatakan :

“Pejabat Pembuat Akta Tanah selanjutnya disebut PPAT adalah pejabat umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta-akta otentik mengenai perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun”.

Ketentuan pemindahan hak diatur dalam Pasal 37 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, yang menyatakan bahwa :

1. Peralihan hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun melalui jual beli, tukar menukar, hibah, pemasukan data perusahaan dan perbuatan hukum pemindahan hak lainnya, kecuali pemindahan hak melalui lelang hanya dapat didaftarkan jika dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh PPAT yang berwenang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2. Dalam keadaan tertentu sebagaimana yang ditentukan oleh Menteri, Kepala Kantor Pertanahan dapat mendaftarkan pemindahan hak atas bidang tanah hak milik, yang dilakukan diantara perorangan warga negara Indonesia yang dibuktikan dengan akta yang tidak dibuat oleh PPAT, tetapi menurut Kepala Kantor Pertanahan tersebut kadar kebenarannya dianggap cukup untuk mendaftarkan pemindahan hak yang bersangkutan.

Memperhatikan ketentuan Pasal Berdasarkan ketentuan tersebut dapat diketahui bahwa jual beli hak milik atas tanah harus dilakukan oleh pemilik dan pembeli di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), yang akan membuat aktanya, akta tersebut diperlukan sebagai bukti, bahwa benar tanah yang bersangkutan telah dijual oleh pemiliknya kepada pembeli.

Pada proses sebelum beralihnya tanah dari penjual kepada pembeli tersebut, menimbulkan kewajiban dari masing-masing pihak dalam hal ini (pembeli dan penjual) untuk melakukan pembayaran terhadap pajak.

Bagi penjual yang melepas obyek tanahnya diwajibkan membayar pajak penghasilan dan bagi pembeli yang memperoleh obyek tanah tersebut diwajibkan untuk membayar pajak yang selanjutnya disebut sebagai bea perolehan hak atas tanah dan bangunan kepada negara, hal ini berkaitan dengan hak menguasai negara yang memberi wewenang kepada negara untuk mengatur, menyelenggarakan peruntukan, penggunaan, persediaan dan pemeliharaan.

Hak menguasai negara tersebut menimbulkan hak kepada negara untuk memungut pajak tanah yang hasilnya dipergunakan untuk membiayai kepentingan umum, di mana salah satu sumber penting penerimaan negara yang tercermin

dalam Anggaran Penerimaan dan Belanja Negara adalah berasal dari pajak di samping minyak gas dan bumi.

Pajak tanah dapat dipergunakan sebagai alat agar pemanfaatan tanah diarahkan sedemikian rupa sehingga kebijaksanaan pemerintah dapat dilaksanakan dengan tepat. Hasil pemungutan pajak itu sendiri dipakai untuk membiayai peningkatan pelayanan kepada masyarakat atau melakukan pembangunan infrastruktur yang berguna bagi kesejahteraan rakyat banyak, sehingga bagi mereka yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan dinilai wajar menyerahkan sebagian nilai ekonomi yang diperolehnya kepada negara melalui pembayaran pajak dalam hal ini adalah Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, selanjutnya disebut BPHTB.

Pengenaan BPHTB diberlakukan sejak 1 Juni 1983 (Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 jo Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan), dengan menelusuri sejarah terdapat pungutan pajak dengan Bea Balik Nama (selanjutnya disebut BBN) atas tanah berdasarkan Ordonansi Bea Balik Nama Staatsblad 1924 Nomor 291. BBN dipungut atas setiap perjanjian pemindahan hak atas harta tetap yang ada di wilayah Indonesia termasuk peralihan harta karena hibah wasiat yang ditinggalkan oleh orang-orang yang bertempat tinggal terakhir di Indonesia. Menurut *Waluyo*, harta tetap yang dimaksud adalah barang-barang tetap dan hak atas tanah yang pemindahan haknya dilakukan dengan pembuatan akta.<sup>13</sup> BBN tidak dipungut lagi karena hak-hak atas tanah titel barat (sebagai obyek BBN) telah dihapus dan dikonversi dengan hak-hak atas tanah berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor

---

<sup>13</sup> Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, PT. Salemba Empat, Jakarta, 2002, h.12.



10 Tahun 1961 yang telah di sesuaikan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 sebagai peraturan pelaksanaan UUPA.

Dengan berlakunya UUPA tidak dikenal lagi pemilikan negara atas tanah seperti pada masa berlakunya Domeinverklaring (Stb. 1870 Nomor 118) dan Algemene Domeinverklaring (Stb.1875 Nomor 119a), dengan demikian hak milik negara atas tanah tidak diakui lagi, demikian pula hak-hak kebendaan yang diatur dalam Ordonansi Bea Balik Nama Staatsblad 1924 Nomor 291 tidak berlaku lagi karena semuanya telah diganti dengan hak-hak baru yang diatur dalam UUPA. BBN atas hak atas harta tetap berupa hak atas tanah tidak dipungut lagi, akan tetapi ketentuan mengenai pajak atas akta pendaftaran dan pemindahan kapal yang didasarkan pada Ordonansi Bea Balik Nama Staatsblad 1924 Nomor 291 masih tetap berlaku sebagai penggantinya dikenakan BPHTB.

BPHTB memenuhi syarat untuk di berlakukan karena BPHTB mempunyai sumber yang stabil, potensial, memenuhi kriteria perpajakan, pernah dipungut dan mempunyai dampak distorsi minimal sekaligus dapat mengurangi hasrat penguasaan tanah dengan tujuan spekulasi masyarakat.

BPHTB merupakan jenis pajak yang oleh pemerintah ditetapkan sebagai pajak yang dikenakan atas suatu perolehan hak atas tanah dan bangunan, karena perolehan hak tersebut merupakan hasil dari suatu peristiwa atau perbuatan hukum, maka BPHTB sangat terkait dengan ketentuan hukum yang mengatur adanya suatu perolehan hak atas tanah dan atau bangunan. Salah satu ketentuan umum yang terkait adalah adanya ketentuan bahwa pembuatan akta otentik guna membuktikan adanya perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah mutlak.

Apabila perolehan hak tidak dilakukan dengan akta otentik, maka akta yang dibuat sehubungan dengan perolehan hak tersebut tidak dapat membuktikan adanya perolehan hak atas tanah dan atau bangunan, dengan demikian ketentuan BPHTB menghendaki dibuatnya akta otentik untuk setiap perbuatan hukum yang mengakibatkan perolehan hak.

Selain BPHTB, jenis pajak yang terkait adalah Pajak Penghasilan pengalihan hak atas tanah dan bangunan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 48 tahun 1994 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 79 tahun 1999.

Pajak ini merupakan pajak final, hal ini di atur dalam Pasal 8 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999 :

“Bagi wajib pajak orang pribadi, yayasan atau organisasi yang sejenis, dan hak atas tanah dan atau bangunan apabila melakukan pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan dalam kegiatan usaha pokoknya, pembayaran pajak penghasilan sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (1) bersifat final”.

Pemungutan pajak secara final artinya pungutan pajak yang tidak dapat dikreditkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan dan penghasilannya tidak dapat digabungkan dengan penghasilan lainnya yang dikenakan pajak tidak final, sehingga wajib pajak hanya melaporkan dalam Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan Tahunan (SPPT) yang telah dilunasi wajib pajak.

Berdasarkan uraian di atas, melihat pentingnya arti pemungutan pajak bagi Negara dan salah satu jenis pajak yang berkaitan dengan peralihan hak atas tanah

dan atau bangunan adalah BPHTB dan Pajak Penghasilan (PPh), disebutkan pula dalam Pasal 24 ayat (1) Undang-Undang Nomor 21 tahun 1997 jo Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, BPHTB menghendaki PPAT menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan bangunan pada saat wajib pajak menyerahkan bukti setoran pajak.

### **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan di atas, maka permasalahan yang hendak diteliti oleh penulis adalah sebagai berikut :

1. Apakah fungsi PPAT dalam peralihan hak atas tanah dan bangunan yang berkaitan dengan pemungutan pajak?
2. Apakah utang pajak hak atas tanah dan bangunan beralih pada saat yang bersamaan dengan perbuatan peralihan hak yang dilakukan di hadapan PPAT?

### **C. Tujuan Penelitian**

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui fungsi PPAT dalam peralihan hak atas tanah dan bangunan yang berkaitan dengan pemungutan pajak.
2. Untuk mengetahui apakah utang pajak hak atas tanah dan bangunan beralih pada saat yang bersamaan dengan perbuatan peralihan hak yang dilakukan di hadapan PPAT.

#### D. Manfaat Penelitian

1. Secara teoritis, hasil penulisan diharapkan dapat memberikan masukan dan sumbangan pemikiran bagi pengembangan ilmu hukum khususnya tentang pengaturan yang terkait dengan PPAT dan Instansi Pajak.
2. Secara praktis, dapat bermanfaat bagi masyarakat dan juga penulis mendapat pemahaman yang lebih terhadap pemungutan pajak atas peralihan hak atas tanah dan bangunan dari praktisi hukum yang menangani kasus dalam peralihan tanah dan atau bangunan.

#### E. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan skripsi ini dibagi dalam 4 (empat) bab dan masing-masing bab terdiri dari sub-sub bab yang dapat diuraikan sebagai berikut :

**Bab Pertama (Pendahuluan)**, merupakan pengantar awal dari seluruh skripsi. Dalam bab ini dibahas beberapa sub bab yaitu Latar Belakang Masalah, Rumusan Masalah yang akan dijabarkan pada bab-bab selanjutnya, Tujuan Penelitian, Manfaat Penelitian dan sistematika penulisan

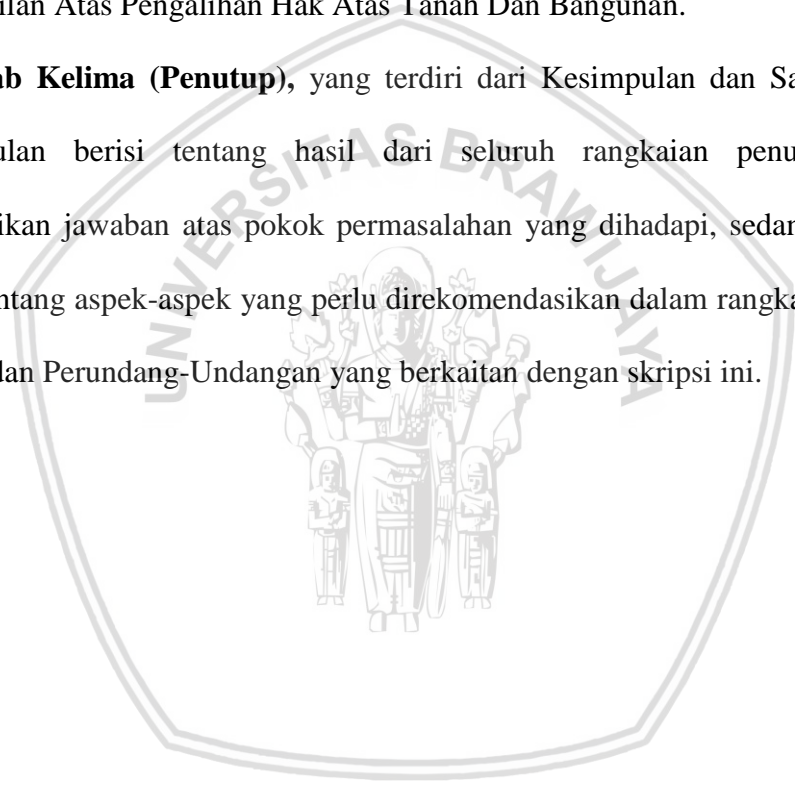
**Bab Kedua**, berisi kajian pustaka yang terdiri dari teori mengenai Pejabat Pembuat Akta Tanah Dalam Peralihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Berkaitan Dengan Peralihan Pajak yang terdiri dari Fungsi Pejabat Pembuat Akta Tanah Dalam Peralihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan, dan Peranan Pejabat Pembuat Akta Tanah Dalam Pemungutan Pajak Peralihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.

**Bab Ketiga**, Metode Penelitian untuk memenuhi prosedur dan tata cara penulisan dilakukan melalui Metode Penelitian yang dibagi lagi atas Pendekatan

Masalah, Bahan Hukum, Pengumpulan dan Pengolahan Bahan Hukum, serta Analisis Bahan Hukum.

**Bab Keempat**, berisi mengenai hasil penelitian dan pembahasan yang terdiri dari Peralihan Utang Pajak Hak Atas Tanah Dan Bangunan yang terdiri dari Peralihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Pada Saat Terutang Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB), serta Saat Terutang Pajak Penghasilan Atas Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.

**Bab Kelima (Penutup)**, yang terdiri dari Kesimpulan dan Saran. Dalam Kesimpulan berisi tentang hasil dari seluruh rangkaian penulisan yang memberikan jawaban atas pokok permasalahan yang dihadapi, sedangkan Saran berisi tentang aspek-aspek yang perlu direkomendasikan dalam rangka penegakan hukum dan Perundang-Undangan yang berkaitan dengan skripsi ini.



## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Asas dan Teori Pemungutan Pajak

Mengenai tujuan hukum pada umumnya, kita pernah mendengar ajaran berbagai sarjana, Aristoteles yang telah terkenal dalam bukunya, *Rhetorica*, menganggap bahwa hukum bertugas membuat adanya keadilan.

Demikian pula dalam hukum pajak karena pada hakekatnya pajak merupakan peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor negara, dan dapat dipaksakan. Maka agar tidak menimbulkan perlawanan, pemungutan pajak harus memenuhi beberapa syarat antara lain :

##### 1. Membuat adanya keadilan dalam soal pemungutan pajak (Asas Keadilan)

Asas keadilan ini harus senantiasa dipegang teguh, baik dalam prinsip mengenai perundang-undangannya maupun dalam prakteknya sehari-hari. Inilah sendi pokok yang seharusnya diperhatikan baik-baik oleh setiap negara untuk melancarkan usahanya mengenai pemungutan pajak. Maka dari itu, syarat mutlak bagi pembuat undang-undang (pajak), juga syarat mutlak bagi aparatur setiap pemerintah yang berkewajiban melaksanakannya, adalah pertimbangan-pertimbangan dan perbuatan-perbuatan yang adil pula.

Syarat keadilan dapat dibagi menjadi :

- a. Keadilan horisontal, wajib pajak mempunyai kemampuan membayar (gaya pikul) sama harus dikenakan pajak yang sama.



b. Keadilan vertikal, wajib pajak mempunyai kemampuan membayar (gaya pikul) tidak sama harus dikenakan pajak yang tidak sama.<sup>1</sup>

Dalam mencari keadilan, salah satu jalan yang harus ditempuh ialah mengusahakan agar supaya pemungutan pajak diselenggarakan secara umum dan merata. Artinya bahwa pajak dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar (*ability to pay*) pajak tersebut, dan sesuai dengan manfaat yang diterimanya.

Di atas telah diuraikan bahwa hukum pajak harus mengabdikan kepada keadilan. Lepas dari kenyataan bahwa pada pelaksanaannya pembuat undang-undang pajak harus selalu memegang teguh kepada asas keadilan, seringkali juga dipersoalkan, apakah pemungutan pajak oleh suatu negara berdasarkan pula atas keadilan. Apa dasar hukumnya, maka ada kewajiban membayar pajak, dengan perkataan lain: atas dasar apakah maka negara seakan-akan memberikan hak kepada diri sendiri untuk membebani rakyat dengan yang disebut pajak itu. Maka sejak abad ke-18 timbullah teori-teori guna memberikan dasar-menyatakan-keadilan (*justification*) kepada hak negara untuk memungut pajak dari rakyatnya, antara lain :

#### 1) Teori Asuransi (*Verzeringstheory*)

Teori ini menyatakan bahwa termasuk dalam tugas negara untuk melindungi orang dan segala kepentingannya: keselamatan dan keamanan jiwa, juga harta bendanya. Sebagaimana juga halnya dengan setiap perjanjian asuransi (pertanggungan), maka untuk perlindungan tersebut di atas diperlukan pembayaran premi, dan di dalam hal ini, pajak

---

<sup>1</sup> Erly Suandy, *Op Cit*, hal 17

iniilah yang dianggap sebagai preminya, yang pada waktu-waktu yang tertentu harus dibayar oleh masing-masing. Hal inilah yang menjadi kelemahan dari teori asuransi, karena:

- (1) dalam hal timbul kerugian, tidak ada suatu penggantian dari negara,
- (2) antara pembayaran jumlah-jumlah pajak dengan jasa-jasa yang diberikan oleh negara, tidaklah terdapat hubungan yang langsung, namun teori ini oleh para penganutnya dipertahankan, sekadar untuk memberikan dasar hukum kepada pemungutan pajak saja.

Pembayaran pajak tidak dapat disamakan dengan pembayaran premi oleh seseorang kepada perusahaan pertanggungan.

## 2) Teori Kepentingan (*Belangentheory*)

Teori ini dalam ajarannya yang semula, hanya memperhatikan pembagian beban pajak yang harus dipungut dari penduduk seluruhnya. Pembagian beban ini harus didasarkan atas kepentingan orang masing-masing dalam tugas-tugas pemerintah (yang bermanfaat baginya), termasuk juga perlindungan atas jiwa orang-orang itu beserta harta bendanya. Maka sudah selayaknya bahwa biaya-biaya yang dikeluarkan oleh negara untuk menunaikan kewajibannya, dibebankan kepada seluruh penduduk tersebut.

Terhadap teori ini pun juga mulai ditinggalkan sebab dalam ajarannya pajak dikacaukan pula dengan retribusi. Hal ini menjadi sulit karena besar kecilnya kepentingan masyarakat dihubungkan dengan tugas atau jasa pelayanan negara.

## 3) Teori Gaya Pikul

Yang menjadi pokok pangkal teori ini pun adalah asas keadilan, yaitu tekanan pajak itu haruslah sama beratnya untuk setiap orang. Pajak harus dibayar menurut gaya pikul seseorang, dan sekadar untuk mengukur gaya pikul ini, dapatlah dipergunakan, selain besarnya penghasilan dan kekayaan, juga pengeluaran atau pembelanjaan seseorang. Hingga kini teori ini masih dipertahankan oleh kebanyakan sarjana terkemuka dalam lapangan hukum pajak.

Mr. J.H.R. Sinninghe Damste pernah mencoba untuk menguraikan segala sesuatu semata-mata dengan gaya pikul ini dalam bukunya mengenai pajak pendapatan (pajak yang penting), bahwa selain daripada gaya pikul, harus pula diperhatikan kepentingan-kepentingan yang lain dari para wajib pajak.

W.J. de Langen berpendapat dalam bukunya, *De Grondbeginselen van het Ned. Belastingrecht*, Jilid I, 1954, bahwa asas gaya pikul hingga kini masih tetap merupakan asas yang terpenting dalam hukum pajak, walaupun tidak dapat disangkal, bahwa ada asas-asas lain, yang semenjak tahun 1919 semakin menduduki tempat yang utama pula, seperti asas perolehan utama dan asas kenikmatan. Maka asas gaya pikul ini menjelmakan cita-cita untuk mendapatkan tekanan yang sama atas individu, seimbang dengan luasnya pemuasan kebutuhan yang dapat dicapai oleh seseorang. Dalam pada itu pemuasan kebutuhan yang diperlukan untuk kehidupan yang mutlak harus diabaikan, dan sisanya inilah yang disamakannya dengan gaya pikul seseorang. Karena

perkataan “dapat”, maka tabungan-tabungan seseorang termasuk pula ke dalam pengertian gaya pikulnya.

Mr. A.J. Cohen Stuart, sarjana yang telah memperdalam penyelidikannya mengenai gaya pikul ini, dalam disertasinya menyamakan gaya pikul dengan sebuah jembatan, yang pertama-tama harus dapat memikul bobotnya sendiri sebelum dicoba untuk dibebaninya, dan menyarankan ajaran, bahwa yang sangat diperlukan untuk kehidupan, harus tidak di masukkan ke dalam pengertian gaya pikul. Kekuatan untuk menyerahkan uang kepada negara barulah ada, jika kebutuhan-kebutuhan primer untuk hidup telah tersedia. Hak manusia yang pertama adalah hak untuk hidup. Maka hak pertama bagi setiap manusia yang dinamakan hak asas “minimum kehidupan” ini harus pertama-tama diperhatikan, seperti memang ternyata dengan pajak-pajak atas pendapatan dan kekayaan di hampir semua negara.

Teori ini mencoba mencari dasar keadilan dalam memungut pajak yang harus dinyatakan sama beratnya untuk setiap orang, namun tidak menjawab atau membenarkan mengapa suatu negara memungut pajak.

#### 4) Teori Kewajiban Pajak Mutlak atau Teori Bakti

Berlawanan dengan ketiga teori di atas, yang tidak mengutamakan kepentingan-kepentingan negara di atas kepentingan warganya, maka teori ini berdasarkan atas paham *Organische Staatsleer*, sehingga diajarkanlah olehnya bahwa justru karena sifat negara inilah maka timbullah hak mutlak untuk memungut pajak. Orang-orang tidak berdiri sendiri; dengan tidak adanya persekutuan, tidaklah akan ada individu.

Oleh karenanya maka persekutuan itu (yang menjelma dalam negara) berhak atas satu dan lain. Rakyat harus sadar bahwa pembayaran pajak sebagai suatu kewajiban asli untuk membuktikan tanda baktinya kepada negara dalam bentuk pembayaran pajak.

Dalam bukunya *Beginselen van de Belastingheffing* maka W.H. van de Berge (pada waktu menulis: Wakil Direktur Jenderal Pajak, Nederland) sebagai penganut teori ini mengutarakan, bahwa negara sebagai *groepsverband* (organisasi dari golongan) dengan memperhatikan syarat-syarat keadilan, bertugas menyelenggarakan kepentingan umum, dan karenanya dapat dan harus mengambil tindakan-tindakan yang diperlukannya, termasuk juga tindakan-tindakan dalam lapangan pajak.

Jadi menurut teori ini dasar hukum pajak terletak dalam hubungan rakyat dengan negara, yang memungut pajak daripadanya. Teori ini juga mengandung kelemahan bahwa negara merupakan lembaga yang bersifat otoriter sehingga kurang memperhatikan unsur keadilan dalam persetujuan pemungutan pajak.

### 5) Teori Asas Gaya Beli

Teori ini tidak mempersoalkan asal-mulanya negara memungut pajak, melainkan hanya melihat kepada efeknya, dan dapat memandang efek yang baik itu sebagai dasar keadilannya.

Menurut teori ini maka fungsi pemungutan pajak jika dipandang sebagai gejala dalam masyarakat, dapat disamakan dengan pompa, yaitu mengambil gaya beli dari rumah tangga-rumah tangga dalam masyarakat untuk rumah tangga negara, dan kemudian menyalurkannya kembali ke masyarakat dengan maksud untuk memelihara hidup masyarakat dan untuk membawanya ke arah tertentu. Teori ini mengajarkan, bahwa penyelenggaraan kepentingan masyarakat inilah yang dapat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak; bukan kepentingan individu, juga bukan kepentingan negara, melainkan kepentingan masyarakat yang meliputi keduanya itu. Dapatlah kiranya disimpulkan disini, bahwa teori ini menitikberatkan ajarannya kepada fungsi kedua dari pemungutan pajak, yaitu fungsi mengatur.

### 2. Pemungutan pajak harus berdasarkan hukum (Asas Yuridis)

Hukum pajak harus dapat memberi jaminan hukum yang perlu untuk menyatakan keadilan yang tegas, baik untuk negara maupun untuk warganya. Maka mengenai pajak di negara hukum segala sesuatu harus ditetapkan dalam undang-undang. Juga dalam Undang-Undang Dasar 1945 Negara Republik Indonesia dicantumkan (dalam pasal 23 ayat 2), bahwa



pengenaan dan pemungutan pajak (termasuk bea dan cukai) untuk keperluan negara hanya boleh terjadi berdasarkan undang-undang.

Rasionya mengapa pengenaan pajak harus berdasarkan undang-undang adalah sebagai berikut: Pajak adalah peralihan kekayaan dari sektor rakyat ke sektor pemerintah (untuk membiayai pengeluaran negara); untuk itu tidak dapat ditunjuk kontraprestasi secara langsung terhadap individu. Padahal peralihan kekayaan dari satu sektor ke sektor yang lain tanpa adanya kontraprestasi, hanya dapat terjadi bila terjadi suatu hibah (wasiat).

Kemungkinan yang lain adalah, bahwa bilamana peralihan kekayaan itu terjadi karena kekerasan/paksaan, yaitu dalam peristiwa perampasan atau perampokan. Itulah sebabnya maka di Inggris berlaku suatu dalil yang berbunyi: "*No taxation without representation*", dan di Amerika: "*Taxation without representation is robbery*".

Selain secara formal harus dipungut berdasarkan/dengan undang-undang, dalam menyusun undang-undangnya nyata-nyata harus diusahakan oleh pembuat undang-undang tercapainya keadilan dalam pemungutan pajak dengan mengindahkan keempat unsur dari Adam Smith's Canon. Karenanya, niscaya tidak lagi cara-cara lama akan terulang, yaitu untuk Fiskus hanya dicantumkan haknya, dan untuk wajib pajak hanya kewajibannya saja; kedua duanya harus diatur rapi pada pihak masing-masing. In concreto secara umum tidak boleh dilupakan hal-hal sebagai berikut:

*Pertama* : Hak-hak Fiskus (yaitu Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea Cukai) yang telah diberikan oleh pembuat undang

undang harus dijamin dapat terlaksananya dengan lancar; *Kedua*: Sebaliknya para wajib pajak harus pula mendapat jaminan hukum, agar supaya ia tidak diperlakukan dengan sewenang-wenang oleh Fiskus dengan aparaturnya. Segala sesuatu harus diatur dengan terang dan tegas, bukan hanya mengenai kewajiban-kewajiban, melainkan juga mengenai hak-hak wajib pajak.

*Ketiga* : jaminan terhadap tersimpannya rahasia-rahasia mengenai diri atau perusahaan-perusahaan wajib pajak yang telah dituturkannya kepada instansi-instansi pajak, dan yang harus tidak disalahgunakan oleh para pejabatnya.

3. Pemungutan pajak tidak boleh mengganggu perekonomian (Asas Ekonomis)

Selain fungsi budgeter, pajak juga dipergunakan sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian, sehingga dalam pelaksanaan pemungutan pajak harus tetap terjaga keseimbangan kehidupan ekonomi rakyat. Maka politik pemungutan pajaknya :

- 1) Harus diusahakan supaya jangan sampai menghambat lancarnya produksi dan perdagangan.
- 2) Harus diusahakan supaya jangan menghalang-halangi rakyat dalam usahanya menuju ke kebahagiaan dan jangan sampai merugikan kepentingan umum.

Kesimpulannya adalah, bahwa keseimbangan dalam kehidupan ekonomi tidak boleh terganggu dengan adanya pemungutan pajak, sesuai dengan fungsi kedua dari pemungutan pajak, yaitu fungsi mengatur.

4. Pemungutan pajak harus sederhana (Asas Finansial)

Sistem pemungutan pajak yang sederhana dan mudah untuk dilaksanakan, akan sangat membantu masyarakat untuk menghitung sendiri jumlah pajaknya. Maka pemungutan pajak harus diusahakan seefektif dan seefisien mungkin.

Sesuai dengan fungsi budgeternya, maka sudah barang tentu bahwa biaya untuk mengenakan dan untuk memungutnya harus sekecil-kecilnya, apalagi dalam bandingan dengan pendapatannya.

Sebab inilah hasil yang dicapainya, yang harus dapat menyumbang banyak dalam menutup pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan oleh negara, termasuk juga biaya-biaya untuk aparat Fiskus sendiri. Sehingga pemungutan pajak harus mempertimbangkan biaya dan manfaatnya.

Selain itu, untuk menghindarkan tertimbunnya tunggakan-tunggakan pajak, haruslah selalu diteliti, apakah syarat-syarat penting telah dipenuhi untuk dapat memungut pajak dengan efektif. Syarat ini antara lain adalah, bahwa pengenaan pajak harus dilakukan pada saat yang terbaik bagi yang harus membayarnya, yaitu harus sedekat-dekatnya saatnya dengan saat terjadinya perbuatan, peristiwa, ataupun keadaan yang menjadi dasar pengenaan pajak itu, sehingga sangat mudahnya dibayar oleh orang-orang yang bersangkutan. Sistem ini sesuai pernyataan "*pay as you earn*", seperti telah dipraktekkan di Amerika Serikat dan Inggris.

Salah satu pedoman pemungutan pajak yang dikemukakan oleh Adam Smith dalam bukunya *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations* (terkenal dengan nama *Wealth of Nations*) melancarkan

ajarannya sebagai asas pemungutan pajak yang dinamainya "*The Four Maxims*" atau "*The Four Canon*" dengan uraiannya sebagai berikut:

- 1) Pembagian tekanan pajak di antara subjek pajak masing-masing hendaknya dilakukan seimbang dengan kemampuannya, yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya masing-masing, di bawah perlindungan pemerintah (asas pembagian/asas kepentingan). Dalam asas "*equality*" ini tidak diperbolehkan suatu negara mengadakan diskriminasi di antara sesama wajib pajak, Dalam keadaan yang sama, para wajib pajak harus dikenakan pajak yang sama pula.
- 2) Pajak yang harus dibayar oleh seseorang harus terang (*certain*) dan tidak mengenal kompromis (*not arbitrary*). Dalam asas "*certainty*" ini, kepastian hukum yang dipentingkan adalah yang mengenai subjek objek, besarnya pajak, dan juga ketentuan mengenai waktu pembayarannya.
- 3) "*Every tax ought to be levied at the time, or in the manner, in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it*". Teknik pemungutan pajak yang dianjurkan ini (yang juga disebut "*convenience of payment*") menetapkan bahwa pajak hendaknya dipungut pada saat yang paling baik bagi para wajib pajak, yaitu saat sedekat dekatnya dengan detik diterimanya penghasilan yang bersangkutan.
- 4) "*Every tax ought to be so contrived as both to take out and to keep out of the pockets of the people as little as possible over and above what it brings into to public treasury of the State*". Asas efisiensi ini menetapkan

bahwa pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat-hematnya; jangan sekali-kali biaya pemungutan melebihi pemasukan pajaknya.<sup>2</sup>

## B. Teknik Pemungutan Pajak

Cara memungut pajak menurut Adriani dapat dibagi ke dalam tiga golongan:

1. Wajib pajak menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan. Contoh: Pajak Penghasilan 1984.

Cara pembayaran dapat dilakukan dengan:

- a. Meterai
- b. Pembayaran ke kas negara

Fiskus membatasi diri pada pengawasan, kadang-kadang insidental atau secara teratur.

2. Ada kerja sama antara wajib pajak dan Fiskus (tetapi kata terakhir ada pada Fiskus) dalam bentuk:

- a. Pemberitahuan sederhana dari wajib pajak
- b. Pemberitahuan yang lengkap dari wajib pajak

3. Fiskus menentukan sendiri (di luar wajib pajak) jumlah pajak yang terutang.

Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton dalam bukunya Hukum Pajak menyatakan bahwa pada dasarnya ada 4 (empat) macam sistem pemungutan pajak yaitu :

---

<sup>2</sup> R. Santoso Brotodihardjo, *Op. Cit*, hal 27-28

- a. *Official assessment system* adalah suatu pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemungut pajak (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang harus dibayar (pajak yang terutang) oleh seseorang.

Dengan sistem ini masyarakat (Wajib Pajak) bersifat pasif dan menunggu dikeluarkannya suatu ketetapan pajak oleh Fiskus. Besarnya utang pajak seseorang baru diketahui setelah adanya surat ketetapan pajak.

- b. *Semi self assessment system* adalah suatu system pemungutan pajak yang memberi wewenang pada fiskus dan wajib pajak untuk menentukan besarnya pajak seseorang yang terutang.

Dalam sistem ini setiap awal tahun pajak Wajib Pajak menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang untuk tahun berjalan yang merupakan angsuran bagi Wajib pajak yang harus disetor sendiri. Baru kemudian pada akhir tahun pajak Fiskus menentukan besarnya utang pajak yang sesungguhnya berdasarkan data yang dilaporkan oleh Wajib Pajak.

- c. *Self assessment system* adalah suatu system pemungutan pajak yang memberi wewenang penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetorkan, dan melaporkan sendiri besarnya utang pajak.

Dalam sistem ini Wajib pajak yang aktif sedangkan Fiskus tidak turut campur dalam penentuan besarnya pajak yang terutang seseorang, kecuali Wajib Pajak melanggar ketentuan yang berlaku.

- d. *Withholding system* adalah suatu system pemungutan pajak yang memberi wewenang pada pihak ketiga untuk memotong/ memungut besarnya pajak yang terutang. Pihak ketiga yang telah ditentukan tersebut selanjutnya



menyetor dan melaporkannya kepada fiskus. Pada sistem ini fiskus dan wajib pajak tidak aktif, fiskus hanya bertugas mengawasi saja pelaksanaan pemotongan/ pemungutan yang dilakukan oleh pihak ketiga.

Pengertian pemungutan menurut Undang-undang Nomor 34 Tahun 2004 Perubahan atas Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Pasal 1 angka 13, adalah :

Suatu rangkaian kegiatan mulai dari penghimpunan data obyek dan subyek pajak atau retribusi, Penentuan besarnya pajak atau retribusi yang terutang sampai kegiatan penagihan pajak atau retribusi kepada Wajib Pajak atau Wajib Retribusi serta pengawasan penyeterannya.

### **C. Tinjauan Umum Mengenai Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT)**

PPAT sebagai pejabat umum yang diberi wewenang untuk membuat akta peralihan hak atas tanah, akta pembebanan serta surat kuasa pembebanan hak tanggungan, juga ikut dalam melaksanakan sebagian kegiatan dalam pendaftaran tanah dengan membuat akta-akta tertentu sebagai bukti telah dilakukannya perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah dan atau bangunan yang akan dijadikan dasar bagi bukti pendaftaran tanah.

Istilah PPAT sebagai pejabat umum, secara normatif pertama kali ditemukan dalam Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1996 tentang Hak Tanggungan atas tanah beserta benda-benda yang berkaitan atas tanah, yang diatur dalam Pasal 1 ayat 4 bahwa PPAT adalah pejabat umum yang diberi wewenang untuk membuat akta pemindahan hak atas tanah, akta pembebanan hak atas tanah,

dan akta pemberian kuasa membebaskan hak tanggungan menurut perturan perundang-undangan yang berlaku.<sup>3</sup>

Akta PPAT merupakan salah satu sumber utama dalam rangka pemeliharaan pendaftaran tanah di Indonesia. PPAT sudah dikenal sejak berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 tentang Pendaftaran Tanah, yang merupakan peraturan tanah sebagai pelaksana Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 Tentang Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA).<sup>4</sup>

Mengingat pentingnya fungsi Pejabat Pembuat Akta Tanah perlu kiranya diadakan peraturan tersendiri yang mengatur tentang Pejabat Pembuat Akta Tanah sebagaimana ditetapkan oleh Pasal 7 ayat 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, demikian juga setelah dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Pejabat Pembuat Akta Tanah, berdasarkan Pasal 1 angka 1 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 dikatakan Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah pejabat umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta-akta otentik mengenai perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau hak atas satuan rumah susun.

Lebih lanjut Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 dalam pasal 1 angka 1, 2, dan 3, mengatur PPAT dengan membedakan atas :

1. Pejabat Pembuat Akta Tanah, selanjutnya disebut PPAT, adalah pejabat umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta-akta otentik mengenai

---

<sup>3</sup> ST.Remy Sjahdeini, *Hak Tanggungan Asas-Asas, Ketentuan-Ketentuan Pokok Dan Masalah Yang Dihadapi Oleh Perbankan (Suatu kajian Mengenai Undang-Undang Hak Tanggungan)*, Alumni, Bandung, 1999, h.200.

<sup>4</sup> Boedi Harsono, *Hukum Agraria Indonesia Sejarah Pembentukan Undang-Undang Pokok Agraria, Isi, Dan Pelaksanaannya*, Djambatan, Jakarta, 2005, h.74.

perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun.

2. PPAT sementara adalah pejabat pemerintah yang ditunjuk karena jabatannya untuk melaksanakan tugas PPAT dengan membuat akta PPAT di daerah yang belum cukup terdapat PPAT.
3. PPAT khusus adalah pejabat Badan Pertanahan Nasional yang ditunjuk karena jabatannya untuk melaksanakan tugas PPAT dengan membuat akta PPAT tertentu khusus dalam rangka pelaksanaan program atau tugas pemerintah tertentu.

Menurut A. P. *Parlindungan* menyatakan bahwa : Peralihan hak atas tanah itu dilakukan dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah dari daerah di mana tanah atau persil itu ada, jadi berarti tidak mungkin seorang Pejabat Pembuat Akta Tanah membuat akta Pejabat Pembuat Akta Tanah diluar daerah wewenangannya.<sup>5</sup>

Terkait dengan Pasal 2 ayat 4 Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, maka peran dan partisipasi PPAT sangat diharapkan sebagai pihak yang terlibat langsung dalam proses peralihan hak atas tanah dan atau bangunan.

#### Aspek Pajak Dalam Peralihan Hak

Dilihat dari sudut ekonomi, pajak merupakan salah satu penerimaan negara yang paling potensial. Agar pemungutan pajak dapat diselenggarakan dengan baik perlu diperhatikan cara kerja efisien dan efektif, yaitu dengan menentukan bagaimana cara melakukan pemungutan pajak. Apakah dengan melakukan

---

<sup>5</sup> A.P. *Parlindungan*, *Pedoman Pelaksanaan UUPA Dan Tata Cara PPAT*, Alumni, Bandung, 1985, h.26.

penagihan secara langsung dan memaksa oleh fiskus atau dengan memberikan kebebasan kepada wajib untuk menghitung dan membayar sendiri utang pajaknya, sebagaimana yang telah diatur dalam sistem pemungutan pajak.

### 1. Sistem Pemungutan Pajak

Secara umum sistem pemungutan pajak dikelompokkan menjadi 4 (empat) sistem yaitu : (1) *Official assessment system*; (2) *Semi self system*; (3) *Full self system*; (4) *Withholding system*.<sup>6</sup>

*Official assessment system* adalah sistem pemungutan yang memberikan wewenang kepada fiskus untuk menentukan besarnya utang pajak orang pribadi ataupun badan dengan mengeluarkan surat ketetapan pajak yang merupakan bukti suatu utang pajak.

*Semi self system* adalah sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh seseorang berada diantara wajib pajak dengan fiskus, sistem ini berdasarkan anggapan bahwa wajib pajak pada awal tahun menaksir sendiri besarnya utang pajak dan pada akhir tahun fiskus akan menetapkan besarnya pajak terutang.

*Full self system* adalah sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada wajib pajak sendiri untuk menghitung dan melaporkan jumlah pajak terutang tanpa campur tangan fiskus. Konsekuensinya, masyarakat harus benar-benar mengetahui tata cara penghitungan pajak dan segala sesuatu yang berhubungan dengan pelunasan pajak seperti waktu pembayaran, perhitungan pajak dan resiko jika terjadi salah perhitungan serta sanksi bila melanggar peraturan perpajakan.

---

<sup>6</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Pembaharuan Hukum Pajak*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2007, h. 143-147.

*Withholding system* adalah sistem pemungutan pajak yang berwenang untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh seseorang berada pada pihak ketiga dan bukan fiskus maupun oleh wajib pajak itu sendiri.

Berdasarkan penjelasan mengenai sistem pemungutan pajak di atas, Indonesia menganut sistem perpajakan *self assessment* dan *official assessment* sebagai sistem perpajakan nasional. Hal ini diatur dalam Undang-Undang Perpajakan, yakni dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983.

Jenis-jenis pajak negara yang menetapkan sistem *self assessment*, adalah : Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan Barang Mewah (PPN BM), Bea Materai, disamping itu juga terdapat penetapan pajak lainnya yakni *official assessment*, suatu sistem penetapan pajak secara aktif adalah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Memungut pajak adalah kewenangan negara, yaitu kekuasaan negara untuk memungut pajak dari rakyatnya yang diatur dalam perundang-undangan yang berlaku dan hukum pajak sebagai bagian dari keadilan, baik dalam perundang-undangan, pengenaannya, pemungutannya maupun dalam pembagian beban yang harus dipikul oleh wajib pajak.

## 2. Utang Pajak

Menurut *Rochmat Soemitro*, pengertian pajak ditinjau dari segi hukum merupakan perikatan yang timbul karena Undang-Undang.

“Pajak adalah perikatan yang timbul karena undang-undang yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh Undang-Undang (tatbestand) untuk membayar sejumlah uang kepada (kas) negara yang dapat dipaksakan, tanpa mendapatkan suatu imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara (rutin dan pembangunan) dan yang digunakan sebagai alat (pendorong atau penghambat) untuk mencapai tujuan di luar bidang keuangan”.<sup>7</sup>

Dalam Pasal 1233 BW menentukan perikatan timbul karena undang-undang atau perjanjian. Ketentuan hukum perdata dalam Pasal 1233 BW tersebut tidak berlaku sepenuhnya untuk utang pajak yang termasuk dalam sektor hukum publik. Hal ini terjadi karena utang pajak timbul hanya karena ada Undang-Undang.<sup>8</sup>

Pengertian utang dalam hukum perdata mempunyai arti luas dan sempit. Utang dalam arti luas ialah segala sesuatu yang harus dilakukan oleh yang berkewajiban sebagai konsekuensi perikatan, seperti memberikan sesuatu, berbuat sesuatu, dan tidak berbuat sesuatu. Utang dalam arti sempit adalah perikatan sebagai akibat perjanjian khusus yang disebut utang piutang, mewajibkan debitor untuk membayar jumlah uang yang telah dipinjamnya dari kreditor.

Utang pajak dapat timbul jika undang-undang yang menjadi dasar untuk pungutannya telah ada dan selanjutnya syarat-syarat subyektif dan syarat-syarat obyektif, maupun syarat yang ditentukan oleh undang-undang dipenuhi secara bersamaan.

---

<sup>7</sup> Rochmat Soemitro, *Asas Dan Dasar Perpajakan 2*, Refika Aditama, Bandung, 1998, h.12.

<sup>8</sup> *Ibid.*, h.2.



Syarat subyektif apabila orang atau badan yang ditentukan sebagai subjek pajak dalam undang-undang, sedangkan syarat obyektif adalah syarat yang menentukan bahwa seseorang orang atau badan telah mempunyai objek pajak. Syarat obyektif dipenuhi apabila *tatbestand* yang disebut oleh undang-undang dipenuhi, *tatbestand* dapat berupa : perbuatan, keadaan, atau peristiwa. Hakekat *tatbestand* itulah yang menjadi dasarnya timbulnya utang pajak.<sup>9</sup>

### 3. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB).

BPHTB merupakan salah satu pajak obyektif atau pajak kebendaan yang terutang didasarkan pertama-tama terhadap apa yang menjadi objek pajak, setelah itu kemudian memperhatikan siapa yang menjadi subjek pajak. Sesuai dengan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan ( selanjutnya Undang-Undang No. 20 Tahun 2000 ) yang menjadi objek pajak BPHTB adalah perolehan hak atas tanah dan bangunan. Besarnya tarif ditetapkan sebesar 5% (lima persen) dari Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak (NPOPKP). Dalam BPHTB pajak yang terutang tidak dikenakan langsung atas Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) yang menjadi dasar pengenaan pajak, tetapi harus dikurangi dengan Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP), yaitu besaran tertentu dari NPOP yang tidak dikenakan pajak. Hal ini dimaksudkan untuk asas keadilan, yaitu untuk masyarakat berpenghasilan rendah yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan dengan nilai perolehan (NPOP) di bawah NPOPTKP yang ditetapkan tidak akan dikenakan pajak (bebas pajak), sementara bagi pihak yang memperoleh hak dengan nilai

---

<sup>9</sup> *Ibid.*, h.2.

perolehan (NPOP) di atas NPOPTKP, maka NPOP dahulu dikurangi dengan NPOPTKP.

Yang menjadi subjek pajak berdasarkan Pasal 4 Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 jo Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, yang menyatakan :

1. Yang menjadi subjek pajak adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan ;
2. Subjek pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi wajib pajak menurut Undang-Undang ini.

Berdasarkan Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 menentukan yang menjadi objek BPHTB ada 15 jenis yang terbagi dalam 2 golongan, yaitu : yang terjadi karena pemindahan hak dan karena pemberian hak baru. Pasal 2 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 berbunyi ;

1. Yang menjadi objek pajak adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan;
2. Perolehan hak atas tanah dan atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) meliputi :

a. Pemindahan hak karena :

1. jual beli;
2. tukar-menukar;
3. hibah;
4. hibah wasiat;
5. pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya ;
6. pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan;

7. penunjukan pembeli dalam lelang;
  8. pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap;
  9. hadiah.
- b. Pemberian hak baru karena :
1. kelanjutan pelepasan hak;
  2. di luar pelepasan hak.
3. Hak atas tanah sebagaimana dimaksudkan pada ayat (1) adalah :
- a. hak milik;
  - b. hak guna usaha;
  - c. hak pakai;
  - d. hak milik atas satuan rumah susun;
  - e. hak pengelolaan.

Menurut ketentuan Pasal 24 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, yang menyatakan bahwa :

“Pejabat Pembuat Akta Tanah/ Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan pada saat wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak berupa Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan”.

Penyerahan bukti pembayaran pajak dilakukan dengan menyerahkan fotokopi pembayaran pajak (Surat Setoran BPHTB) dan menunjukan aslinya. Dalam hal BPHTB yang terutang atas suatu perolehan hak atas tanah dan atau bangunan adalah nihil, wajib pajak tetap harus mengisi Surat Setoran BPHTB dengan jumlah pajak terutang adalah nol (nihil) dengan diketahui oleh Pejabat

yang berwenang yaitu PPAT atau Pejabat Lelang atau juga kepala Kantor BPN yang bersangkutan.

#### 4. Pajak Penghasilan (PPh)

Pajak Penghasilan lebih menekankan subjek sebagai penentu awal terutangnya pajak, disamping adanya objek pajak. Meskipun ada penghasilan, tidak semua subyek pajak yang berpenghasilan dapat dikenakan pajak penghasilan, oleh karena itu pajak penghasilan disebut sebagai pajak subyektif.

Menurut *Rochmat Soemitro*, cakupan makna penghasilan yang lebih luas menyebabkan segala sesuatu yang diterima atau diperoleh wajib pajak baik yang berupa uang, barang, kenikmatan pada prinsipnya merupakan penghasilan yang kena pajak.<sup>10</sup>

Dasar pertimbangan pajak penghasilan dari penghasilan hak atas tanah dan atau bangunan adalah pasal 4 ayat (2) Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang pajak penghasilan menyatakan bahwa :

“Atas penghasilan berupa deposito dan tabungan-tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya di bursa efek, penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan atau bangunan serta penghasilan tertentu lainnya, pengenaan pajaknya diatur dengan Peraturan Pemerintah”.

Berdasarkan ketentuan Pasal di atas tersebut, diundangkan Peraturan Pemerintah Nomor 3 tahun 1994 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan

---

<sup>10</sup> *Ibid.*, h.63

(Peraturan Pemerintah Nomor 3 Tahun 1994), kemudian dilakukan perubahan, yaitu diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 Tentang Pembayaran Pajak atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan, sehingga dengan demikian Peraturan Pemerintah Nomor 3 Tahun 1994 dinyatakan tidak berlaku lagi.

Dalam usaha memberikan kepastian hukum dan keadilan dalam pemenuhan kewajiban pelunasan pajak penghasilan dipandang perlu untuk menyempurnakan Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, yakni dengan diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1996 untuk perubahan pertama dan dirubah lagi yang kedua dengan diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999 yang menyesuaikan dengan perkembangan dunia usaha khususnya industri real estate.

Menurut Pasal 1 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, yang menyatakan :

“ Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan wajib bayar Pajak Penghasilan”.

Subjek pajak menurut ketentuan Pasal 2 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan yang dilakukan kepada pihak lain selain pemerintah wajib dilakukan oleh orang pribadi atau badan yang bersangkutan, akan tetapi ada beberapa pengecualian pajak penghasilan ini tidak diwajibkan, hal ini terdapat Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994.

Objek pajak menurut Pasal 1 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, antara lain : penjualan, tukar-menukar, perjanjian pemindahan hak, lelang, hibah, dan cara-cara lainnya, sedangkan dasar pengenaan pajak penghasilan ini adalah dilatarbelakangi dengan diterapkannya PPh dalam tahun berjalan secara final oleh karena adanya anggapan bahwa setiap terjadi pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan, pihak yang menyerahkan dianggap telah mendapatkan keuntungan dan setiap keuntungan baik dari usaha maupun luar usaha merupakan tambahan kemampuan ekonomis.

Setelah berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999, besarnya pajak penghasilan sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) dan pasal 3 ayat (1) adalah sebesar 5% (lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan, yaitu nilai yang tertinggi antara nilai berdasarkan akta pengalihan hak dengan Nilai Jual Objek Pajak (selanjutnya disebut NJOP) tanah dan atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 12 tahun 1994 Tentang perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 tahun 1985 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, kecuali dalam hal pengalihan hak kepada pemerintah berdasarkan keputusan pejabat yang berwenang.

Berdasarkan ketentuan Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, Pejabat yang berwenang hanya menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan apabila kepadanya dibuktikan oleh orang pribadi atau badan dimaksud dengan kewajiban sebagaimana dimaksudkan pada ayat (1) telah dipenuhi dengan



menyerahkan fotokopi Surat Setoran Pajak (SSP) yang bersangkutan dengan menunjukan aslinya.

Uraian tersebut di atas merupakan sekilas kajian terhadap pustaka yang akan dipergunakan sebagai landasan teori untuk menyelesaikan permasalahan yang dikemukakan dalam skripsi ini.



#### **D. Fungsi Pejabat Pembuat Akta Tanah Dalam Peralihan Hak Atas Tanah dan Bangunan.**

Tanah sebagai benda penting bagi manusia, memegang peranan yang sangat penting bagi pemenuhan kebutuhan manusia sebagai tempat bermukim maupun sebagai tempat untuk melakukan kegiatan usaha. Kepemilikan hak atas tanah yang sangat penting untuk menjamin hak seseorang atau suatu badan atas tanah yang dimiliki atau dikuasainya.

Untuk merealisasikan tujuan itu, kegiatan pendaftaran tanah menjadi penting dan mutlak dilaksanakan, sesuai dengan ketentuan Pasal 19 UUPA menghendaki diselenggarakannya pendaftaran hak atas tanah di Indonesia. Pengaturan mengenai pendaftaran tanah diselenggarakan dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997.

Dalam pelaksanaan administrasi pertanahan, data pendaftaran tanah yang tercatat di Kantor Pertanahan harus sesuai dengan keadaan bidang tanah yang bersangkutan baik yang menyangkut data fisik maupun data yuridis tanah. Dalam pencatatan data yuridis ini khususnya pencatatan perubahan data yang sudah tercatat sebelumnya maka peranan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) sangatlah penting.

PPAT sebagai pejabat umum yang diberi wewenang untuk membuat akta peralihan hak atas tanah, akta pembebanan serta surat kuasa pembebanan hak tanggungan, juga bertugas membantu Kepala Kantor Pertanahan Nasional dalam melaksanakan pendaftaran tanah dengan membuat akta-akta tertentu sebagai bukti

telah dilakukannya perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah dan atau bangunan yang akan dijadikan dasar bagi bukti pendaftaran tanah.

Akta PPAT merupakan salah satu sumber utama dalam rangka pemeliharaan pendaftaran tanah di Indonesia.<sup>11</sup> PPAT sudah dikenal sejak berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 tentang Pendaftaran Tanah, yang merupakan peraturan tanah sebagai pelaksana Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 Tentang Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA).

Mengingat pentingnya fungsi Pejabat Pembuat Akta Tanah perlu kiranya diadakan peraturan tersendiri yang mengatur tentang Pejabat Pembuat Akta Tanah sebagaimana ditetapkan oleh Pasal 7 ayat 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, demikian juga setelah dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Pejabat Pembuat Akta Tanah, berdasarkan Pasal 1 angka 1 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 dikatakan Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah pejabat umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta-akta otentik mengenai perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau hak atas satuan rumah susun.

Berdasarkan Pasal tersebut diatas maka pada dasarnya kewenangan PPAT berkaitan erat dengan perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau Hak milik atas satuan rumah susun.

Untuk membuktikan adanya perbuatan hukum pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan haruslah dibuat akta otentik. Tanpa adanya akta otentik maka secara hukum perbuatan hukum untuk mengalihkan suatu hak atas tanah dan bangunan belum sah.

---

<sup>11</sup> Boedi Harsono, *Op. cit.*, h. 74-76

Dikatakan dalam Pasal 5 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998, Pejabat Pembuat Akta Tanah diangkat dan diberhentikan oleh Menteri, sedangkan untuk dapat diangkat sebagai Pejabat Pembuat Akta Tanah harus dipenuhi persyaratan dalam Pasal 6 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998, antara lain :

1. Berkewarganegaraan Indonesia
2. Berusia sekurang-kurangnya 30 (tiga puluh) tahun
3. Berkelakuan baik yang dinyatakan dengan surat keterangan yang dibuat oleh Instansi Kepolisian setempat.
4. Belum pernah dihukum penjara karena melakukan kejahatan berdasarkan putusan Pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap.
5. Sehat jasmani dan rohani.
6. Lulus program pendidikan spesialis notariat atau program pendidikan khusus yang diselenggarakan oleh lembaga pendidikan tinggi.
7. Lulus ujian yang diselenggarakan oleh Kantor Menteri Negara Agraria / Badan Pertanahan Nasional.

Ujian tersebut diselenggarakan oleh suatu panitia ujian Pejabat Pembuat Akta Tanah, yang pada mulanya dibentuk berdasarkan Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 28 Tahun 1969, kemudian disempurnakan dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor SK.19/DDA/1971. Mereka bisa mendaftar sebagai peserta ujian sesuai dengan ketentuan yang tercantum dalam Pasal 5 Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor SK 19/DDA/1971, menyatakan:

1. Yang dapat menempuh ujian Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah :

- a. Notaris
  - b. Wakil Notaris yang diangkat oleh Departemen Kehakiman
  - c. Bekas pegawai teknis Direktorat Jenderal Agraria, yang oleh panitia dianggap cukup mempunyai pengetahuan yang berhubungan peraturan pendaftaran tanah dan persoalan peralihan hak atas tanah.
  - d. Sarjana Hukum bekas Pegawai Negeri.
  - e. Bekas pegawai pamong praja yang pernah menjabat sebagai Pejabat Pembuat Akta Tanah waktu bertugas sebagai camat.
2. Mereka yang oleh panitia telah dinyatakan lulus dalam ujian tersebut dapat diangkat sebagai Pejabat Pembuat Akta Tanah oleh Menteri Dalam Negeri c.q. Direktorat Jenderal Agraria.

Adanya Peraturan Menteri Agraria/ Kepala BPN Nomor 1 Tahun 1998 wewenang mengangkat dan memberhentikan camat sebagai Pejabat Pembuat Akta Tanah sementara dilimpahkan kepada Kepala Kantor Wilayah Badan Pertanahan Nasional Propinsi.

Menurut *A.P. Parlindungan*, menyatakan bahwa : “Peralihan hak atas tanah itu dilakukan dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah dari daerah di mana tanah atau persil itu ada, jadi berarti tidak mungkin seorang Pejabat Pembuat Akta Tanah membuat akta Pejabat Pembuat Akta Tanah diluar daerah wewenangnyanya”.<sup>12</sup>

Peralihan hak itu dilakukan dengan prosedur sebagai berikut :

1. Menyerahkan sertifikat asli kepada Pejabat Pembuat Akta Tanah

---

<sup>12</sup> A.P. Perlindungan, *Op.cit*; h. 26.

2. Pembayaran Pajak BPHTB dan PPh.
3. Pembuatan akta oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah.
4. Pejabat Pembuat Akta Tanah akan mengirimkan berkas-berkasnya ke kantor pertanahan Kabupaten/ Kota.

Dalam Pasal 3 ayat 2 Peraturan Pemerintah nomor 37 Tahun 1998 dinyatakan bahwa, “PPAT khusus hanya berwenang membuat akta mengenai hak atas tanah atau Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun yang terletak di dalam daerah kerjanya”, sehingga terdapat batas kewenangan PPAT dalam hal pembuatan akta.

PPAT sebagai pejabat umum, maka akta yang dibuatnya diberi kedudukan sebagai akta otentik, yaitu akta yang dibuat untuk membuktikan adanya perbuatan hukum tertentu yang mengakibatkan terjadinya peralihan hak atas tanah dan bangunan.

Menurut Pasal 1868 BW, “Akta otentik adalah akta yang dibuat dan diresmikan dalam bentuk menurut hukum oleh atau dihadapan pejabat-pejabat yang berwenang untuk berbuat demikian di tempat di mana akta itu dibuat”.

Akta otentik mempunyai kekuatan hukum pembuktian yang mutlak, di dalamnya memuat perjanjian yang mengikat kedua belah pihak yang membuat perjanjian sehingga apabila terjadi sengketa diantara mereka, maka akta otentik tersebut merupakan alat bukti yang sempurna, sehingga tidak perlu lagi dibuktikan dengan alat-alat pembuktian lain. Di sini letak arti penting akta otentik yang dalam praktek hukum sehari-hari memudahkan pembuktian dan memberikan kekuatan hukum.



Berkaitan dengan kepastian pemilikan hak atas tanah dan bangunan, setiap perolehan hak yang terjadi dari suatu perbuatan hukum harus dibuat dengan akta otentik. Hal ini penting untuk memberi kepastian hukum bagi pihak yang memperoleh hak tersebut sehingga ia dapat mempertahankan haknya tersebut dari gugatan pihak manapun. Tanpa adanya akta otentik maka secara hukum perolehan hak tersebut belum diakui dan sebenarnya hak atas tanah dan bangunan masih ada pada pihak yang mengalihkan hak tersebut. Untuk melindungi pihak yang memperoleh hak, maka akta otentik yang dibuat pada saat perolehan hak dilakukan merupakan alat pembuktian yang kuat yang menyatakan adanya perbuatan hukum peralihan hak atas tanah dan bangunan yang dimaksud kepada pihak yang dinyatakan memperoleh hak tersebut.

Menurut pendapat *Madjloes* bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah :

“ Pejabat umum yang khusus berwenang memuat dan menandatangani akta dalam hal memindahkan hak atas tanah, menggadaikan tanah, meminjam uang dengan hak atas tanah sebagai tanggungan, terhadap mereka yang menghendaki adanya akta itu sebagai bukti, serta menyelenggarakan administrasinya sebagaimana ditentukan dan dibenarkan oleh Peraturan Perundang-Undangan”.<sup>13</sup>

Oleh karena Pejabat Pembuat Akta Tanah yang mempunyai wewenang khusus dan daerah kerja di Kecamatan, di mana ia berkantor dalam wilayah Indonesia, maka dalam Pasal 2 Peraturan Pemerintah nomor 37 Tahun 1998, menyatakan :

1. PPAT bertugas pokok melaksanakan sebagian kegiatan pendaftaran tanah dengan membuat akta sebagai bukti telah dilakukannya perbuatan hukum

---

<sup>13</sup> Bachtiar Effendie, *Kumpulan Tulisan Tentang Hukum Tanah*, Alumni, Bandung, 1982, h.78.

tertentu mengenai hak atas tanah atau Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun, yang akan dijadikan dasar bagi pendaftaran perubahan data pendaftaran tanah yang diakibatkan oleh perbuatan hukum itu.

2. Perbuatan hukum sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah sebagai berikut:

- a. jual beli
- b. tukar menukar
- c. hibah
- d. pemasukan ke dalam perusahaan (inbreng)
- e. pembagian hak bersama
- f. pemberian Hak Guna Bangunan/Hak Pakai atas tanah Hak Milik
- g. pemberian Hak Tanggungan
- h. pemberian kuasa membebaskan Hak Tanggungan.

Perbuatan hukum yang dituangkan dalam akta yang dijadikan sebagai dasar pendaftaran atas perubahan data pendaftaran tanah. Jenis dan bentuk akta sebagaimana yang diuraikan dalam pasal 95 Peraturan Menteri Agraria Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah yaitu :

(1) Akta tanah yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah untuk dijadikan

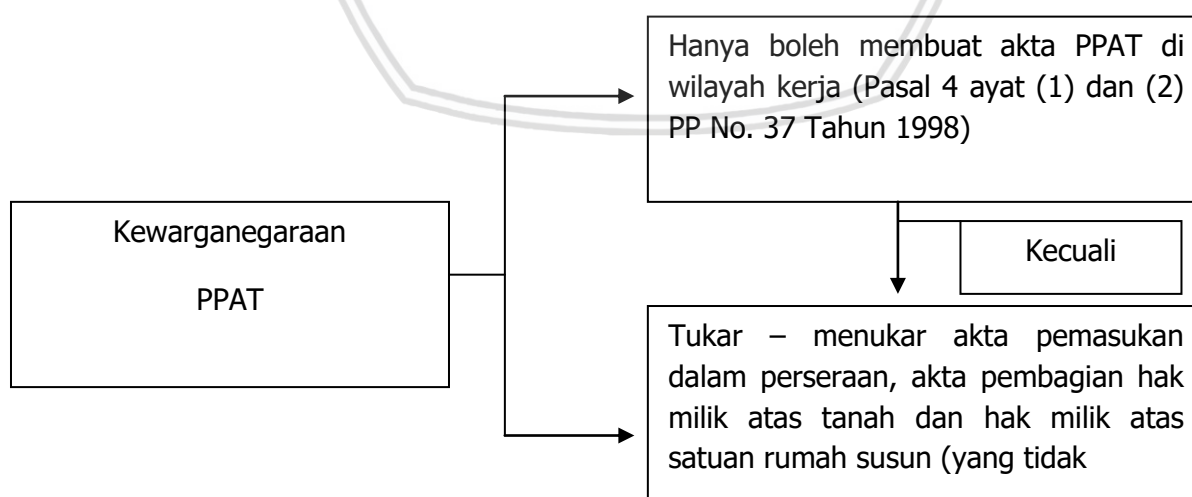
dasar pendaftaran perubahan data pendaftaran tanah adalah :

- a. Akta jual beli
- b. Akta tukar menukar
- c. Akta hibah
- d. Akta pemasukan ke dalam perusahaan (inbreng)

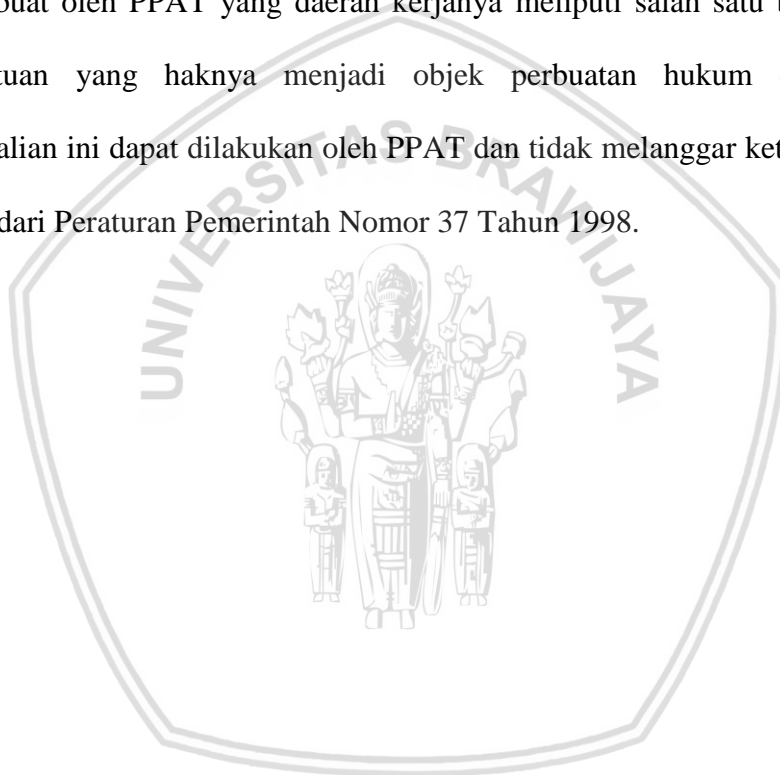
- e. Akta pembagian hak bersama
- f. Akta Pemberian Hak Tanggungan
- g. Akta pemberian Hak Guna Bangunan/Hak Pakai atas tanah Hak Milik

(2) Selain akta-akta sebagaimana dimaksud pada ayat (1) Pejabat Pembuat Akta Tanah juga membuat surat kuasa membebankan Hak Tanggungan yang merupakan akta pemberian kuasa yang dipergunakan dalam pembuatan Akta pemberian Hak Tanggungan.

Kewenangan PPAT diatur dengan ketentuan Pasal 4 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998, PPAT hanya berwenang membuat akta mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun yang terletak di daerah kerjanya. Daerah kerja PPAT adalah suatu wilayah yang menunjukkan kewenangan seorang PPAT untuk membuat akta mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun yang terletak di dalamnya.



Pelanggaran terhadap ketentuan Pasal 3 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 mengakibatkan adanya akta tidak sah dan data tidak digunakan sebagai sarana pendaftaran hak atas tanah kantor pertanahan, walaupun demikian, akta tukar-menukar, akta pemasukan dalam perusahaan, dan akta pembagian hak bersama mengenai beberapa hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun yang tidak semuanya terletak di dalam daerah kerja PPAT dapat dibuat oleh PPAT yang daerah kerjanya meliputi salah satu bidang tanah atau satuan yang haknya menjadi objek perbuatan hukum dalam akta. Pengecualian ini dapat dilakukan oleh PPAT dan tidak melanggar ketentuan Pasal 3 ayat 1 dari Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998.



### **E. Peranan PPAT Dalam Pemungutan Pajak Peralihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan**

Bila ditinjau dari Pasal 18 ayat 3 Peraturan Menteri Negara Agraria Nomor 4 Tahun 1999 tentang Ketentuan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Pejabat Pembuat Akta Tanah, dapat disimpulkan, bahwa pembuatan akta PPAT memerlukan kebenaran data fisik dan data yuridis dari obyek perbuatan hukum dalam hal obyek tersebut belum terdaftar di kantor pertanahan. Peranan PPAT dapat kita lihat dari bagaimana PPAT memeriksa data fisik dan data yuridis tersebut, sehingga data yuridis di sini dapat dikategorikan sebagai pembayaran BPHTB sebelum dibuatnya akta peralihan hak atas tanah.

Dapat juga dikatakan bahwa PPAT memiliki peranan yang penting dalam hal peralihan hak atas tanah, terutama bagi Negara dalam hal pembayaran pajak yang merupakan kewajiban bagi para pihak yang akan melakukan transaksi peralihan hak atas tanah sebelum dibuatkannya akta peralihan oleh PPAT (Sesuai dengan Pasal 24 Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 jo Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB).

PPAT berperan memeriksa kebenaran formil dan materiil dalam memberikan nilai harga pasar yang wajar terhadap obyek pajak, sehingga membawa pengaruh pada pendapatan Negara dalam perpajakan dapat dilakukan secara maksimal, akan tetapi banyak juga PPAT menggunakan harga obyek pajak berdasarkan NJOP, sedangkan harga transaksi antara para pihak sebenarnya lebih tinggi dari NJOP, hal tersebut dilakukan untuk menghindari pajak yang tinggi bila mengikuti harga transaksi, artinya peranan PPAT dalam hal memberikan informasi tentang harga

yang wajar bagi obyek pajak di wilayah kerjanya tidak dapat terlaksana, sehingga tidak ada penerimaan pajak yang maksimal bagi Negara.

Sebagai gambaran, wajib pajak yang akan melakukan peralihan hak atas tanah melalui jual beli, maka sebelum akta jual belinya dibuatkan oleh PPAT, maka kewajiban para pihak untuk memenuhi terlebih dahulu pembayaran pajaknya baik PPh bagi pihak penjual maupun BPHTB bagi pihak pembeli.

Prinsip yang dianut dalam Undang-Undang BPHTB dan Undang-Undang Pajak Penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan, bahwa pemenuhan kewajiban BPHTB dan PPh berdasarkan *self assessment*, yaitu wajib pajak menghitung, membayar sendiri dan menyetor utang pajaknya. Oleh karenanya, dalam rangka pengawasan inilah Direktur Jenderal Pajak mempunyai kewenangan melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakannya.

Dalam pelaksanaan *self assessment* BPHTB dapat dikatakan bahwa mekanisme pembayaran dengan sistem *self assessment* sudah berjalan dengan baik, di mana wajib pajak yang telah melakukan pembayaran BPHTB terutang melaporkan dan menyerahkan bukti Surat Setoran BPHTB (SSB) sebelum penandatanganan dokumen atau akta perolehan hak atas tanah dan atau bangunan oleh pejabat yang berwenang, yaitu Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), Pejabat lelang, Pejabat yang berwenang menandatangani dan menerbitkan surat keputusan pemberian hak, Pejabat Pertanahan Kabupaten atau Kota.

Penyerahan bukti pembayaran pajak dilakukan dengan menyerahkan fotokopi pembayaran pajak (SSB) dan menunjukkan aslinya. Dalam hal BPHTB yang terutang atas suatu perolehan hak atas tanah dan atau bangunan adalah nihil,



wajib pajak tetap harus mengisi SSB dengan jumlah pajak terutang adalah nol (nihil) dengan diketahui oleh Pejabat yang berwenang, yakni PPAT, Pejabat Lelang, Kepala Kantor Pertanahan yang bersangkutan. Terhadap ketentuan penandatanganan akta ini mengharuskan pejabat yang berwenang ikut serta dalam pengawasan pemenuhan kewajiban pembayaran BPHTB terutang.

Demikian juga halnya dengan Pajak Penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan, dalam ketentuan Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, pejabat yang berwenang (PPAT, Camat, Pejabat Lelang, atau pejabat lain yang diberi wewenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku) hanya dapat menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan, atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan, apabila kepadanya dibuktikan oleh wajib pajak orang pribadi atau badan telah membayar sendiri pajak penghasilan yang terutang ke bank persepsi atau kantor pos yang dibuktikan dengan menyerahkan bukti setoran pajak berupa fotokopi Surat Setoran Pajak (SSP) dengan menunjukkan aslinya.

Dalam hal tingkat pendidikan dan kesadaran bangsa Indonesia yang belum sedemikian tinggi, mengakibatkan pelaksanaan *self assessment* ini tidak segera dapat memenuhi harapan kita sehingga campur tangan pemerintah selama ini masih harus dilakukan secara intensif, dengan adanya pemberian kepercayaan sepenuhnya kepada wajib pajak untuk melakukan *self assessment* memberikan konsekuensi yang berat bagi wajib pajak, artinya jika wajib pajak tidak memenuhi kewajiban yang dibebani kepadanya, maka sanksi yang dijatuhkan dapat lebih berat.

PPAT berfungsi untuk menjamin kebenaran materiil dan kebenaran formil dalam setiap akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan. Kebenaran Formil adalah kebenaran dari apa yang diuraikan oleh pejabat dalam akta itu untuk membuktikan kebenaran dari apa yang disaksikan, yakni yang dilihat, didengar, dan juga dilakukan sendiri oleh pejabat umum didalam menjalankan jabatannya. Sedangkan kebenaran Materiil adalah kebenaran yang meliputi isi dari akta itu dianggap dibuktikan sebagai yang benar terhadap setiap orang, yang menyuruh membuat akta itu sebagai tanda bukti terhadap dirinya.

Jual beli merupakan salah satu pemindahan hak atas tanah yang sering terjadi, kebenaran materiil dan formil yang harus dipenuhi agar akta peralihan hak tersebut mempunyai kekuatan pembuktian, termasuk dalam setiap akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan dengan dibuatnya Akta Jual Beli (AJB). Dapat disimpulkan bahwa kekuatan pembuktian akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan, antara lain :

1. Kekuatan pembuktian yang lahiriah, yaitu syarat-syarat formal yang diperlukan agar suatu akta PPAT dapat berlaku sebagai akta otentik.
2. Kekuatan pembuktian formal, yaitu kepastian bahwa suatu kejadian dan fakta tersebut dalam akta benar-benar dilakukan oleh PPAT atau diterangkan oleh pihak-pihak yang menghadap.
3. Kekuatan pembuktian materiil, yaitu kepastian bahwa apa yang tersebut dalam suatu akta merupakan pembuktian yang sah terhadap pihak-pihak yang

membuat akta atau mereka yang mendapat hak dan berlaku juga untuk umum, kecuali ada pembuktian sebaliknya.<sup>14</sup>

Sebagai contoh, kebenaran lahiriah, formil dan kebenaran materiil dalam Akta Jual Beli meliputi materi yang dipakai dalam jual beli, yaitu : subjek, objek dan harga. Subjek adalah para pihak yang melakukan perbuatan peralihan hak tersebut, yaitu penjual dan pembeli. Objek pajak yang dimaksud dalam Akta Jual Beli adalah tanah dan atau bangunan yang akan dialihkan dalam perbuatan peralihan hak sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Pokok Agraria dan setelah Akta Jual Beli ditandatangani sesuai dengan prosedur pendaftaran berdasarkan ketentuan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 yang telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997.

Kebenaran formil yang harus dipenuhi dalam setiap peralihan hak dengan Akta Jual Beli yang telah dilakukan sesuai dengan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, harus dipenuhi pula kewajiban perpajakan yang berkaitan dengan perbuatan peralihan hak atas tanah tersebut, yaitu telah dipenuhinya kewajiban pembayaran PBB terutang pada awal tahun dan menyerahkan bukti setoran SSB dan SSP pada saat akan ditandatangani Akta Jual Beli dengan memeriksa harga transaksi yang diisi pada SSB dan SSP harus sesuai dengan harga yang dicantumkan dalam Akta Jual Beli.

Berdasarkan bukti setoran BPHTB (SSB) PPAT dapat menandatangani Akta Jual Beli, apabila terjadi ketidaksesuaian pencantuman harga transaksi yang ada di SSP dan SSB, maka PPAT tidak akan menandatangani Akta Jual Beli

---

<sup>14</sup> Nico, *Tanggung Jawab Notaris Selaku Pejabat Umum C.D.S.B.L*, Yogyakarta, 2004, h.53-55.

karena dapat mengakibatkan Akta jual Beli tersebut cacat hukum dan menjadi tidak sah.

Jika diantara nilai yang menjadi NPOP tersebut diketahui atau lebih rendah daripada NJOP maka yang digunakan dalam pengenaan pajak yang dipakai adalah Nilai Objek Pajak Bumi dan Bangunan ( Pasal 6 ayat 3 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 ). NJOP yang dimaksud adalah NJOP menurut Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) tahun yang bersangkutan, atau dalam hal SPPT belum terbit, maka NJOP menurut SPPT tahun pajak berikutnya. Berdasarkan bukti penyetoran pajak terutang atas peralihan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut wewenang PPAT hanya untuk memeriksa bukan memungut, karena PPAT bukan wajib pungut, akan tetapi yang wajib pungut adalah pihak yang melakukan pemungutan. Kewajiban PPAT menjamin kebenaran formil sebelum membuat akta peralihan hak atas tanah dan atau bangunan adalah melihat dari formalitas wajib pajak apakah sesuai dengan Undang-Undang atau tidak, sehingga pelaksanaan *self assessment* oleh wajib pajak dapat berjalan dengan baik, wajib pajak yang harus menyerahkan bukti penyetoran SSB dan SSP harus diperlihatkan fotokopi beserta aslinya, karena dalam praktek terjadi pula pemalsuan blangko.

Dalam ketentuan Pasal 26 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, diatur mengenai sanksi terhadap pelanggaran penandatanganan akta oleh PPAT yaitu dikenakan sanksi administrasi dan denda sebesar Rp. 7.500.000,- (tujuh juta lima ratus ribu rupiah) untuk setiap pelanggaran. Denda yang cukup besar ini dimaksudkan agar PPAT berhati-hati dalam melaksanakan tugas dan

kewajibannya, sehingga tidak menyimpang dari ketentuan Undang-Undang BPHTB.

Pengenaan sanksi terhadap PPAT yang berwenang menandatangani akta peralihan hak atas tanah dan atau bangunan yang tidak memenuhi ketentuan Pasal 2 ayat 2 dan 3 Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, yaitu tidak dipenuhinya persyaratan sebelum menandatangani akta peralihan hak, wajib pajak tidak menyerahkan bukti pembayaran pajak berupa fotokopi Surat Setoran Pajak (SSP) beserta aslinya, maka akan dikenakan sanksi (Pasal 9 Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994).

Selain sanksi atas pelanggaran ketentuan penandatanganan akta, PPAT yang melanggar ketentuan pelaporan dikenakan sanksi administrasi dan denda sebesar Rp. 250.000,- (dua ratus lima puluh ribu rupiah) untuk setiap pelaporan (Pasal 26 ayat 2 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000). Sanksi ini dimaksudkan juga agar PPAT yang berwenang melaporkan setiap peralihan hak atas tanah dan atau bangunan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan.

Berkaitan dengan ketentuan pemberian sanksi ini apabila ditinjau dari fungsi, tugas, serta kewenangan PPAT itu sendiri adalah untuk membuat akta tanah atas peralihan hak atas tanah dan bangunan serta berperan juga untuk memeriksa kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi berkaitan dengan peralihan hak tersebut. PPAT disini hanya berperan untuk memeriksa dan bukan memungut seperti petugas pajak maka sebenarnya sangat tidak wajar kalau PPAT diperlakukan sama seperti petugas pajak karena keduanya memiliki fungsi yang berbeda antara yang satu dengan yang lainnya. Sehingga tidaklah tepat apabila

PPAT diberikan sanksi sebagaimana yang ditentukan dalam Undang-undang dalam hal diluar fungsi, tugas, dan kewenangannya itu sendiri selaku PPAT.





## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **A. Jenis Penelitian**

Jenis penelitian yang digunakan dalam tulisan ini adalah menggunakan jenis penelitian hukum empiris yang bertujuan untuk mendapatkan hasil obyektif. Maka untuk mendapatkan hasil obyektif sesuai dengan masalah yang diajukan maka dalam penelitian ini penulis menggunakan metode pendekatan yuridis sosiologi yaitu dengan cara mengkaji dan menginterpretasikan hal-hal yang terdapat ketentuan-ketentuan hukum yang berupa peraturan perundang-undangan yang berserta literatur lainnya untuk dihubungkan dengan kondisi faktual di masyarakat.

Pendekatan bersifat yuridis sosiologis dimaksudkan agar permasalahan ditinjau berdasarkan peraturan hukum yang berlaku, menurut PERDA NO. 2 Tahun 2011 Kota Batu Tentang BPHTB dan untuk memberikan jawaban akan masalah-masalah yang terkait dengan masalah yang akan dibahas yaitu dengan cara penelitian lapang, pendekatan ini dimaksudkan untuk menganalisis data yang mengacu kepada hasil data di lapang mengenai pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Bangunan.

Sehubungan dengan permasalahan yang diangkat tinjauan terhadap fungsi pejabat pembuat akta tanah dalam peralihan hak atas tanah dan bangunan yang berkaitan dengan pemungutan pajak (Studi di Kantor Kecamatan Junrejo Kota Batu).

Berdasarkan hal tersebut, maka dalam penelitian ini peneliti akan menggunakan metode penelitian *kualitatif* yang diharapkan dapat ditemukan makna-makna yang tersembunyi di balik permasalahan sebagai obyek yang akan diteliti. Metode kualitatif berusaha memahami persoalan secara keseluruhan (*holistik*) dan dapat mengungkapkan rahasia dan makna tertentu. Pendekatan kualitatif memusatkan perhatiannya pada prinsip-prinsip umum yang mendasari perwujudan satuan-satuan gejala yang ada dalam kehidupan manusia, atau pola-pola yang dianalisis gejala-gejala sosial budaya dengan menggunakan kebudayaan dari masyarakat yang bersangkutan untuk memperoleh gambaran mengenai pola-pola yang berlaku.<sup>1</sup> Hadari Nawawi menyatakan<sup>2</sup> bahwa penelitian kualitatif sebagai suatu konsep keseluruhan (*holistik*) untuk mengungkapkan rahasia sesuatu, dilakukan dengan menghimpun data dalam keadaan sewajarnya (*natural setting*), mempergunakan cara kerja yang sistematis, terarah dan dapat dipertanggung-jawabkan secara kualitatif, sehingga tidak kehilangan sifat ilmiahnya.

Penelitian ini membutuhkan dua jenis data yang berasal dari sumber yang berbeda yaitu:

- a. Data Primer, yaitu data-data yang berasal dari sumber data utama, yang berwujud tindakan sosial, kata-kata dari pihak yang terlibat dengan dan/atau di dalam kewajiban perpajakan. Data primer ini akan diperoleh melalui responden tertentu yang di pilih secara *purposive*. Penentuan responden, dilakukan terhadap beberapa responden yang memenuhi kriteria sebagai berikut: (1).

---

<sup>1</sup> Burhan Ashshofa, *Metode Penelitian Hukum*, PT. Rineka Karya, Jakarta, 1998, hal 20-21.

<sup>2</sup> H. Hadari Nawawi dan Hilmi Martini, *Penelitian Terapan*, Gajah Mada University Press, Yogyakarta, 1996, hal 175.

Mereka yang memahami dan menguasai permasalahan perpajakan (2). Mereka yang sedang terlibat dengan (di dalam) kegiatan perpajakan (wajib pajak, petugas pajak)

- b. Data sekunder, yaitu data yang berasal dari bahan-bahan pustaka, yang meliputi dokumen-dokumen tertulis, yang bersumber dari peraturan perundang-undangan (hukum positif di Indonesia). Di dalam penelitian hukum, data sekunder mencakup bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier.<sup>3</sup> Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu terdiri dari:

- 1) Bahan hukum primer, yaitu bahan – bahan hukum yang mempunyai kekuatan mengikat, antara lain:
  - a) Norma dasar Pancasila
  - b) UUD 1945 setelah diamandemen
  - c) Undang-undang perpajakan beserta peraturan pelaksanaannya.
- 2) Bahan hukum sekunder, yaitu bahan-bahan yang dapat menjelaskan bahan hukum primer dan dapat digunakan untuk menganalisis dan memahami bahan hukum primer, antara lain:
  - a. Hasil karya ilmiah para Sarjana
  - b. Hasil-hasil penelitian
- 3) Bahan hukum tersier, yaitu bahan hukum penunjang yang memberi petunjuk-petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, seperti kamus-kamus, dan ensiklopedi.

## B. Teknik Pengumpulan Data

---

<sup>3</sup> Soejono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2004. hal 13

Data-data yang diperlukan dalam penelitian ini, akan dikumpulkan melalui 3 (tiga) cara yaitu, melalui *observasi*, wawancara (*interview*) dan studi kepustakaan (*library research*) yang dilakukan dengan tahapan-tahapan sebagai berikut:

- a. Pada tahap orientasi awal, disamping akan dilakukan studi kepustakaan, yang dilakukan dengan cara menginventarisir peraturan perundang-undangan, buku-buku dan literatur lain sebagai sumber data sekunder yang berkaitan dengan fokus permasalahan, juga akan dilakukan *observasi*<sup>4</sup> awal. Cara ini dilakukan untuk memperoleh gambaran yang bersifat umum dan relatif menyeluruh, tentang apa yang tercakup di dalam fokus permasalahan yang akan diteliti. Dengan demikian diharapkan dapat memperoleh gambaran yang menyeluruh tentang obyek permasalahan yang akan diteliti.
- b. Pada tahap orientasi terfokus, akan dilakukan wawancara secara intensif dan mendalam terhadap para informan, dengan cara wawancara yang tidak terstruktur, agar tidak kaku dalam memperoleh informasi dengan mempersiapkan terlebih dahulu gambaran umum pertanyaan-pertanyaan yang akan diajukan.
- c. Studi dokumen, yaitu meneliti berbagai dokumen serta bahan-bahan yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti.

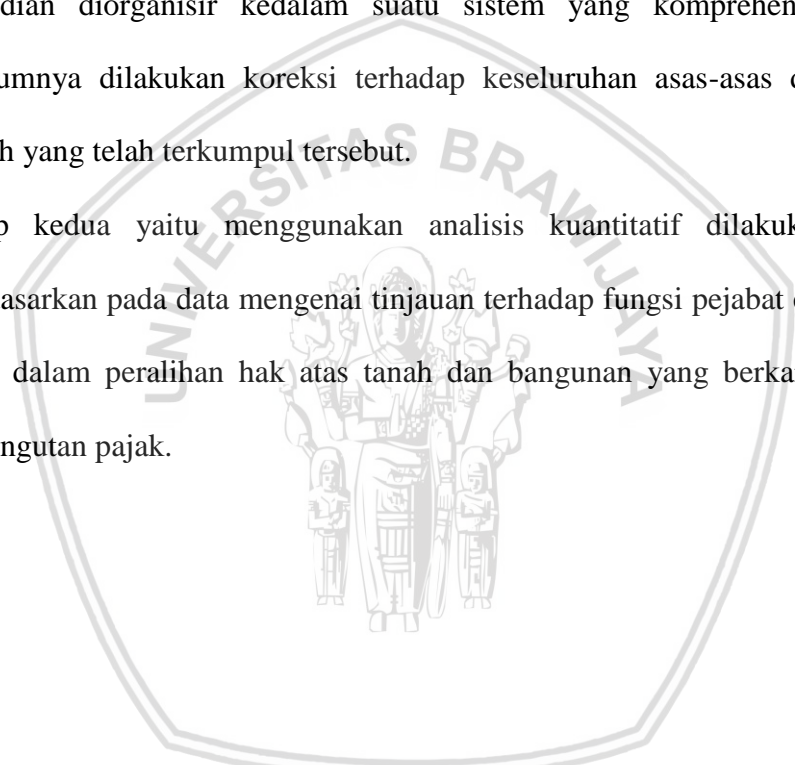
### C. Teknik Analisis Data

Sesuai dengan metode pendekatan yang digunakan, maka dalam penelitian ini analisis yang digunakan adalah sebagai berikut:

---

<sup>4</sup> S. Nasution, *Metodologi Penelitian Naturalistik Kualitatif*, Tarsito, Bandung. 1998, Hal 73

- a) Tahap pertama, mendasarkan pada pendekatan doktrinal, analisis dilakukan dengan menggunakan metode analisis *kualitatif*. Dalam tahap ini terutama akan dilakukan inventarisasi terhadap berbagai norma hukum yang terkait dengan ketentuan umum perpajakan baik yang berlaku pada saat ini maupun yang tidak berlaku lagi. Dalam hal ini akan dilakukan pengumpulan terhadap semua asas-asas dan kaidah-kaidah yang terkait dengan permasalahannya, untuk kemudian diorganisir kedalam suatu sistem yang komprehensif, setelah sebelumnya dilakukan koreksi terhadap keseluruhan asas-asas dan kaidah-kaidah yang telah terkumpul tersebut.
- b) Tahap kedua yaitu menggunakan analisis kuantitatif dilakukan dengan mendasarkan pada data mengenai tinjauan terhadap fungsi pejabat embuat akta tanah dalam peralihan hak atas tanah dan bangunan yang berkaitan dengan pemungutan pajak.



## BAB IV

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### **A. Fungsi PPAT dalam peralihan hak atas tanah dan bangunan yang berkaitan dengan pemungutan pajak Saat Terutang Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan**

Utang pajak timbul jika undang-undang yang menjadi dasar untuk pungutannya telah ada, juga adanya syarat-syarat subyektif dan syarat-syarat obyektif, maupun syarat yang ditentukan oleh undang-undang dipenuhi secara bersamaan.<sup>1</sup> Syarat subyektif apabila orang atau badan yang ditentukan sebagai subjek pajak dalam undang-undang, sedangkan syarat obyektif, yaitu menerima atau memperoleh penghasilan kena pajak.

Hakekat *tatbestand* yang menjadi dasar timbulnya utang pajak BPHTB adalah adanya suatu perbuatan hukum atau peristiwa hukum yang mengakibatkan perolehan hak atas tanah dan bangunan yang merupakan hasil dari proses peralihan hak. Sesuai dengan ketentuan UUPA peralihan hak atas tanah dan atau bangunan dapat terjadi karena dua hal, yaitu beralih dan dialihkan. Beralih adalah peralihan hak yang terjadi secara tidak sengaja karena peristiwa hukum, misalnya dikarenakan seseorang yang mempunyai hak meninggal dunia sehingga haknya beralih kepada ahli warisnya, sedangkan dialihkan adalah hak yang dilakukan dengan sengaja supaya hak tersebut terlepas dari pemegang hak semula dan

---

<sup>1</sup> Rochmad Soemitro, *Op. cit.*, h. 2.

menjadi hak pihak lain, atau dengan kata lain peralihan hak ini terjadi karena perbuatan hukum misalnya : jual-beli, tukar-menukar, hibah, dan hibah wasiat.

Pajak yang terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam masa pajak, dalam tahun pajak, atau dalam bagian tahun pajak, menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>2</sup>

## **1. Efektivitas Hukum Dalam Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu.**

### **a) Kondisi Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu**

Dalam kegiatan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) ada beberapa pihak yang terlibat langsung dalam membantu proses pemungutan, pihak lain tersebut adalah Pejabat Pembuat Akta Tanah atau/ Notaris, PPATS atau Pejabat Pembuat Akta Sementara (Camat), Kepala Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL), serta Kepala Kantor Bidang Pertanahan (BPN). Peran serta pihak-pihak tersebut di atas penting dalam menunjang keberhasilan pencapaian realisasi pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Dalam proses administrasi penandatanganan sebuah akta oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), Notaris/PPAT mewajibkan kepada Wajib Pajak (WP) BPHTB untuk menyerahkan bukti pembayaran atau pelunasan pajak BPHTB yang terutang melalui form Surat Setoran Pajak Daerah Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (SSPD BPHTB) dan telah tervalidasi oleh pihak Dispenda. Sama halnya dengan Kepala kantor yang

---

<sup>2</sup> Rochmad Soemitro, *Asas Dan Dasar Perpajakan 1*, Refika Aditama, Bandung, 2004, h. 2.



membidangi pelayanan lelang negara maka risalah lelang akan ditandatangani apabila Wajib Pajak (WP) menyerahkan bukti pembayaran atau pelunasan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dan telah tervalidasi oleh pihak Dispenda.

Bilamana dalam proses administrasi di atas terdapat sebuah berkas yang dapat lolos dan telah masuk serta di daftarkan di Badan Pertanahan Nasional (BPN) maka Kepala Kantor Badan Pertanahan Nasional juga akan meminta bukti pelunasan atau pembayaran tersebut kepada Wajib Pajak sebelum diterbitkannya sebuah sertifikat tanah. Bukti pelunasan atau pembayaran itu sendiri juga harus telah ditandatangani dan di validasi oleh pihak Dinas Pendapatan.

Dengan melihat ketentuan dan keterlibatan pihak pihak yang terkait dalam proses pemungutan pajak BPHTB maka secara aktif pihak pihak tersebut telah membantu pengamanan Pendapatan Asli daerah (PAD). Ketentuan bagi pihak atau pejabat ini sebagaimana telah diatur dalam UU PDRD nomor 28 tahun 2009 serta direalisasikan dalam bentuk Peraturan Daerah (PERDA) kota Batu Nomor 2 Tahun 2011 pada Bab VI pasal 13 yang berbunyi :<sup>3</sup>

1. Pejabat Pembuat Akta / Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan Hak Atas Tanah dan/ atau Bangunan setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran

---

<sup>3</sup> PERDA Kota Batu Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, 2012, (*online*), [http://jdih.jatimprov.go.id/kota batu](http://jdih.jatimprov.go.id/kota%20batu), diakses tanggal 20 Juni 2014

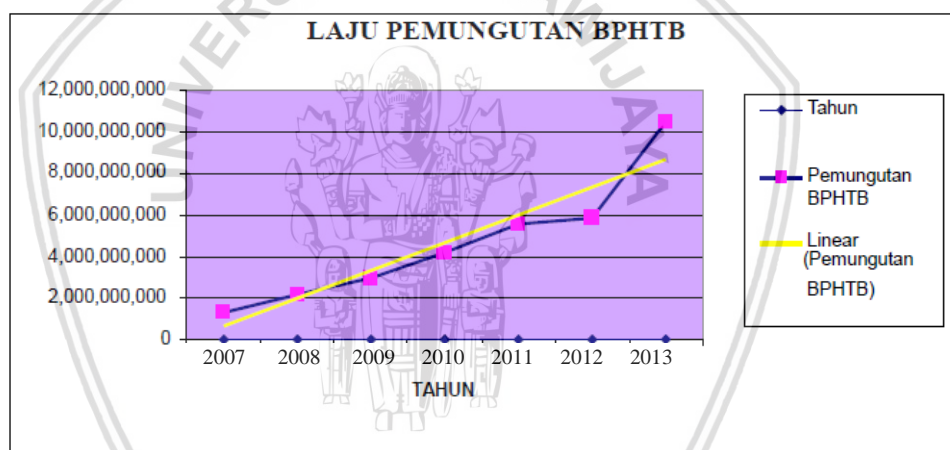
2. Kepala Kantor yang membidangi pelayanan lelang negara hanya dapat menandatangani risalah lelang Perolehan Hak Atas Tanah dan/ atau Bangunan setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran
3. Kepala Kantor bidang pertanahan hanya dapat melakukan pendaftaran peralihan hak atas tanah setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran

Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dan/ atau notaris atas pembuatan akta pemindahan hak atas tanah dan bangunan serta kepala kantor yang membidangi pelayanan lelang negara (KPKNL) diwajibkan untuk melaporkan kepada kepala daerah atau Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) terkait dalam hal ini Dinas Pendapatan Daerah (DISPENDA) paling lambat tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya. Ketentuan ketentuan di atas dalam pelaksanaannya perlu adanya upaya paksa berupa pemeberian sanksi agar prosedur yang diinginkan dapat berjalan.

Bagi para PPAT dan/ atau Notaris dan Kepala Kantor Pelayanan Lelang Negara (KPKNL) yang melanggar ketentuan pada pasal 13 ayat 1 (satu) dan 2 (dua) diatas yaitu dengan membubuhkan tandatangan dan nomor pada akta peralihan dan risalah lelang akan dikenai denda atau sanksi administrasi sebesar Rp. 7.500.000,- (tujuh juta lima ratus ribu rupiah) untuk setiap pelanggaran yang dilakukan. Dan apabila yang bersangkutan tidak melaporkan pada tiap tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya akan terkena sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp. 250.000,- (dua ratus lima puluh ribu rupiah) untuk tiap laporan.

Sampai dengan akhir tahun 2012 Pemerintah Kota Batu melalui SKPD terkait dalam hal ini Dinas Pendapatan menetapkan Pajak BPHTB yang terutang dibayar ke Kas Daerah melalui Bank Jatim.

Data pemungutan Pajak BPHTB yang disampaikan berikut merupakan data yang diambil dari KPP Pratama Batu (2008-2013) dan data yang diambil dari kantor Dinas Pendapatan Daerah (DISPENDA) kota Batu (2012-2013). Perkembangan penerimaan pajak BPHTB kota Batu dapat di analisa dengan melakukan perhitungan laju pertumbuhan pemungutan pajak BPHTB.



**Gambar 1.1 Grafik Pemungutan BPHTB Kota Batu**

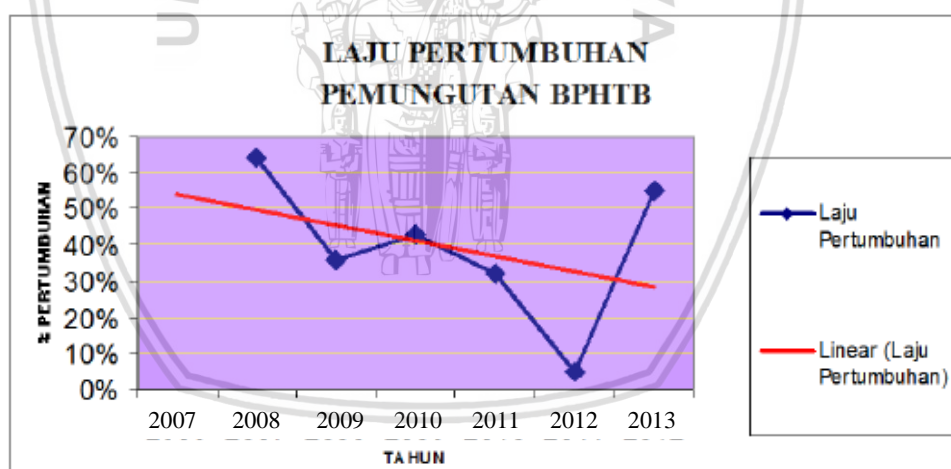
Sumber : Data dari KPP Pratama Batu dan kantor Dispenda Kota Batu yang sudah diolah (2013).

Dari grafik di atas menunjukkan bahwasannya Pajak BPHTB baik selama dipegang oleh KPP Pratama Batu maupun sesudah dipegang Kantor Dispenda Kota batu terus mengalami kenaikan dalam hal jumlah (kuantitas) pemungutan. Kenaikan ini merupakan sinyal bahwasannya di

Kota Wisata Batu terjadi suatu peningkatan pembangunan di segala bidang, yang diikuti meningkatnya kebutuhan akan tanah dan bangunan.

Secara *value*, total pemungutan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dari tahun 2007 sampai dengan tahun 2013 menunjukkan peningkatan, bagaimana dengan halnya bila melihat dari tingkat pertumbuhannya ? dari tabel 1.1 pada kolom laju pertumbuhan dari tahun 2007 sampai dengan 2013 menunjukkan laju pertumbuhan yang fluktuatif. Dengan presentase terendah sebesar 5% pada tahun 2012 dan tertinggi sebesar 64% pada tahun 2008.

Agar lebih jelas dapat kita lihat pada gambar 4.3 laju Pertumbuhan Pemungutan BPHTB selama periode 2007 sampai dengan 2013.



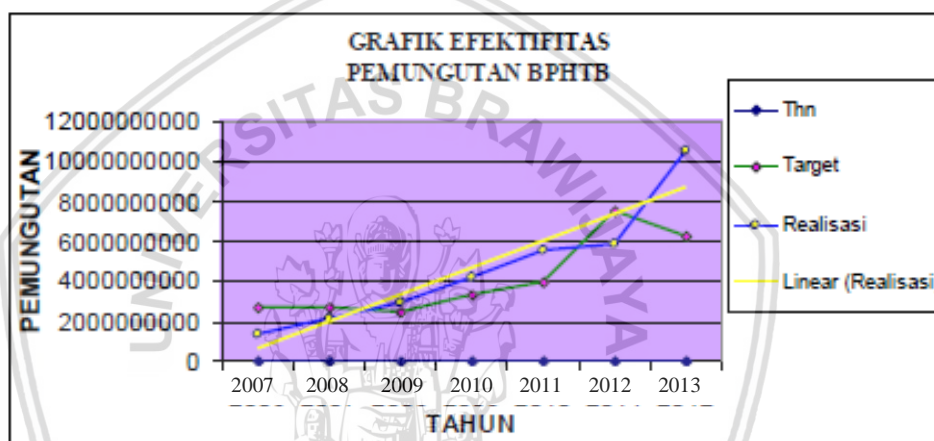
**Gambar 1.2 Grafik Laju Pertumbuhan BPHTB Kota Batu**

Sumber : Data dari KPP Pratama Batu dan Kantor Dispenda Kota Batu yang sudah diolah (2014).

Laju pertumbuhan pemungutan pajak BPHTB 6 (enam) tahun terakhir mengalami pasang surut, dengan laju penerimaan tertinggi

terjadi di tahun 2008 sebesar 64% dan yang terendah adalah 5 % yang terjadi di tahun 2012 pada saat terjadinya peralihan Pajak BPHTB dari KPP Pratama Batu ke Kantor Dinas Pendapatan Kota Batu. Secara umum laju pertumbuhan pajak BPHTB Kota Batu turun.

Untuk lebih jelas mari kita lihat grafik efektifitas pemungutan Pajak BPHTB dibawah ini dengan melihat *Trend Line* antara realisasi penerimaan Pajak BPHTB *Versus* target Pajak BPHTB



**Gambar 1.3 Grafik Efektifitas Pemungutan BPHTB**

Sumber : Data dari KPP Pratama Batu dan Kantor Dispenda Kota Batu yang sudah diolah (2014).

Dari data yang didapat pada seksi pelayanan BPHTB di Dispenda Kota Batu pada tahun 2012 dan tahun 2013 maka didapatkan bahwa pada tahun 2013 terdapat sebanyak 1.756 berkas BPHTB yang masuk ke Dispenda Kota Batu untuk melakukan validasi. Sedangkan pada tahun 2013 terdapat sebanyak 2.090 berkas BPHTB yang masuk ke Dispenda kota Batu untuk melakukan validasi. Walaupun demikian hal ini belum

bisa dijadikan sebuah kesimpulan akhir bahwa banyaknya berkas yang masuk merupakan indikasi bahwa jumlah penerimaan Pajak BPHTB akan membawa dampak penerimaan yang besar pula.

**b) Efektivitas Hukum Dalam Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu.**

Sudah menjadi rahasia umum, bahwa tidak semua produk hukum dapat diimplementasikan dengan baik dan efektif di dalam masyarakat. Persoalan efektifitas hukum mempunyai hubungan yang sangat erat dengan persoalan penerapan (implementasi), pelaksanaan dan penegakan hukum dalam masyarakat demi tercapainya tri cita hukum, yakni kepastian, kemanfaatan dan keadilan. Artinya hukum benar-benar berlaku secara filosofis, yuridis dan sosiologis.

Dalam sosiologi hukum, hukum memiliki fungsi sebagai *social control*, yaitu upaya untuk mewujudkan kondisi yang harmonis dan kondusif di dalam masyarakat, yang bertujuan terciptanya suatu keadaan yang serasi antara stabilitas dan perubahan d dalam masyarakat. Selain itu hukum juga memiliki fungsi lain yaitu sebagai *social engineering*, yang artinya adalah sebagai sarana memperbaiki kehidupan masyarakat. Hukum dapat berperan dalam mengubah pola pemikiran masyarakat dari pola pemikiran yang tradisional ke dalam pola pemikiran yang rasional atau modern, maupun merubah dari yang tidak baik menjadi lebih baik.

Efektifitas hukum merupakan proses yang bertujuan supaya hukum berlaku efektif. Keadaan tersebut dapat ditinjau atas dasar beberapa tolok ukur efektivitas. Tolok ukur efektifitas hukum itu adalah apakah hukum

yang telah dibuat, bisa diimplementasikan dengan baik dan benar, memenuhi tri cita hukum, dan diterima oleh masyarakat.

Menurut Soerjono Soekanto bahwa faktor tersebut dipengaruhi oleh lima hal, yaitu:<sup>4</sup>

- a) Hukum (substansi), yang dipengaruhi oleh hukum positif terutama terkait dengan peraturan perundang-undangan.
- b) Faktor penegak hukum (struktur), yakni pihak-pihak yang membentuk maupun menerapkan hukum.
- c) Faktor sarana atau fasilitas (infrastruktur), yakni segala sarana dan prasarana untuk mendukung penegakan hukum.
- d) Faktor masyarakat, yakni lingkungan di mana hukum tersebut berlaku atau diterapkan.
- e) Faktor kebudayaan (kultur), yakni sebagai hasil karya, cipta, dan rasa yang didasarkan pada karsa manusia dalam pergaulan hidup.

Untuk membahas permasalahan efektifitas hukum dalam penguasaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah di Kota Batu, dapat dijelaskan dengan mengutarakan pendapat atau persepsi dari responden yang berkaitan dengan permasalahan, yakni persepsi dari Dinas Pendapatan Kota Batu, Notaris/PPAT, Badan Pertanahan Kota Batu, dan Wajib Pajak berdasarkan teori efektifitas hukum.

#### a. **Faktor Hukum (Subtansi)**

Hukum berfungsi untuk keadilan, kepastian dan kemanfaatan.

Dalam praktik penyelenggaraan hukum di lapangan ada kalanya

---

<sup>4</sup> Soerjono Soekanto, **Pokok-pokok Sosiologi Hukum**, Rajawali Press, Jakarta, 2006, hlm. 72.



terjadi pertentangan antara kepastian hukum dan keadilan. Kepastian hukum sifatnya konkret berwujud nyata, sedangkan keadilan bersifat abstrak sehingga ketika seseorang hakim memutuskan suatu perkara secara penerapan undang-undang saja maka ada kalanya nilai keadilan itu tidak tercapai. Maka ketika melihat suatu permasalahan mengenai hukum setidaknya keadilan menjadi prioritas utama. Karena hukum tidaklah semata-mata dilihat dari sudut hukum tertulis atau substansi saja, masih banyak aturan-aturan yang hidup dalam masyarakat yang mampu mengatur kehidupan masyarakat. Jika hukum tujuannya hanya sekedar keadilan, maka kesulitannya karena keadilan itu bersifat subjektif, sangat tergantung pada nilai-nilai intrinsik subjektif dari masing-masing orang.

Sehubungan dengan keluarnya Surat Edaran Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor.5/SE/IV/2013 tentang Pendaftaran Hak Atas Tanah Atau Peralihan Hak Atas Tanah Terkait Dengan Pelaksanaan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dengan tidak mempersyaratkannya proses validasi atau pengecekan tanda bukti setoran BPHTB di Dispenda sehingga surat edaran ini dikeluarkan untuk percepatan dalam hal validasi.

Namun di sisi lain, dengan keluarnya Surat Edaran Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor.5/SE/IV/2013 tentang Pendaftaran Hak Atas Tanah Atau Peralihan Hak Atas Tanah Terkait Dengan Pelaksanaan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009

tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tersebut mengakibatkan menurunnya pendapatan dari Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu karena ketentuan angka 5 (lima) dalam Surat Edaran Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor.5/SE/IV/2013 tidak mensyaratkan pengecekan tanda bukti setoran pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan pada kantor instansi yang berwenang.

#### **b. Faktor Penegak Hukum (Struktur)**

Dalam berfungsinya hukum, mentalitas atau kepribadian petugas penegak hukum memainkan peranan penting, kalau peraturan sudah baik, tetapi kualitas petugas kurang baik, ada masalah. Oleh karena itu, salah satu kunci keberhasilan dalam penegakan hukum adalah mentalitas atau kepribadian penegak hukum dengan mengutip pendapat J. E. Sahetapy yang mengatakan :<sup>5</sup>

“Dalam rangka penegakan hukum dan implementasi penegakan hukum bahwa penegakan keadilan tanpa kebenaran adalah suatu kebijakan. Penegakan kebenaran tanpa kejujuran adalah suatu kemunafikan. Dalam kerangka penegakan hukum oleh setiap lembaga penegakan hukum (inklusif manusianya) keadilan dan kebenaran harus dinyatakan, harus terasa dan terlihat, harus diaktualisasikan”.

Di dalam konteks tersebut yang menyangkut kepribadian dan mentalitas penegak hukum, bahwa selama ini ada kecenderungan yang kuat di kalangan masyarakat untuk mengartikan hukum sebagai petugas atau penegak hukum, artinya hukum diidentikkan dengan tingkah laku nyata petugas atau penegak hukum.

---

<sup>5</sup> Munir Fuadi, **Teori-Teori dalam Sosiologi Hukum**, Prenada Media Group, Jakarta, 2011, hal. 48.

Sayangnya dalam melaksanakan wewenangnya sering timbul persoalan karena sikap atau perlakuan yang dipandang melampaui wewenang atau perbuatan lainnya yang dianggap melunturkan citra dan wibawa penegak hukum, hal ini disebabkan oleh kualitas yang rendah dari aparat penegak hukum tersebut.

#### **i. Persepsi Dinas Pendapatan Kota Batu**

Dari hasil kegiatan *interview* ada beberapa hal yang menjadi kendala dalam realisasi pemungutan atau penerimaan Pajak BPHTB setelah dialihkan ke Kantor Dinas Pendapatan Kota Batu antara lain :<sup>6</sup>

- a) Pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) berbeda dengan jenis Pajak Daerah yang lain, dimana dapat diperhitungkan jumlah potensinya secara terus menerus dan berkesinambungan, sedangkan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sangat bergantung dari transaksi yang terjadi. Bilamana tidak terjadi peralihan tanah dan bangunan maka tidak akan ada pemungutan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).
- b) Tim pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) kota Batu terkendala dari jumlah personil dan yang ahli di dalamnya. Hal ini dapat diketahui karena terdapatnya anggota tim pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan

---

<sup>6</sup> Wawancara dengan Freddy Mully (Pejabat Dinas Pendapatan Kota Batu) pada tanggal 15 Juni 2014, pada pukul 13.20 wib.

(BPHTB) yang tugasnya rangkap sehingga dalam pelaksanaan tugas sehari-hari tidak bisa fokus dan maksimal.

- c) Tim Pajak BPHTB tidak dapat mengeluarkan Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), dan Surat Ketetapan Pajak Nihil dikarenakan PERWALI (Peraturan Walikota) yang mengatur bentuk, isi dan tata cara pengisian belum diterbitkan, sehingga kesulitan melakukan penagihan bila ada kurang bayar dalam penyampaian Surat Setoran Pajak Daerah Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (SSPD BPHTB).
- d) Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) yang tertera pada SPT (Surat Pemberitahuan) PBB (Pajak Bumi dan Bangunan) dinilai tidak ada kenaikan signifikan dari tahun-tahun sebelumnya, sehingga transaksi yang dilaporkan pada saat pengisian form Surat Setoran Pajak Daerah Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (SSPD-BPHTB) pada tahun 2011 banyak yang jauh dibawah harga pasar saat itu. Ini dapat dilihat dari pengisian atau pelaporan pembayaran Pajak BPHTB oleh Wajib Pajak harga transaksinya mengacu pada Surat Pemberitahuan pajak Terhutang (SPPT) Pajak Bumi dan bangunan (PBB). Sebagaimana diketahui menurut Perda BPHTB No. 2 Tahun 2011 pada Bab III tentang Dasar Pengenaan Tarif dan Tata Cara Penghitungan Pajak Pasal 7 ayat 3 “Jika nilai perolehan objek

pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a sampai dengan huruf n tidak diketahui atau lebih rendah dari pada NJOP yang digunakan dalam pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan pada tahun terjadinya perolehan, dasar pengenaan yang dipakai adalah NJOP Pajak Bumi dan Bangunan”.

e) Nilai Pengurang Obyek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP)

yang tercantum pada UU PDRD Nomor 28 Tahun 2009 dan dicantumkan pula pada Perda BPHTB No 2 Tahun 2011 ditetapkan minimal sebesar Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah). NPOPTKP BPHTB sebelum beralih ke Pemerintah Daerah Kota Batu dalam hal ini DISPENDA Kota Batu adalah Rp. 20.000.000,- (dua puluh juta rupiah). Sehingga banyak dari transaksi yang nilainya di bawah Rp.60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) menjadi Nihil.

f) Pemahaman pengetahuan akan Pajak BPHTB dirasa masih

kurang dari level Wajib Pajak, PPAT/Notaris dan Petugas atau Pejabat yang menangani BPHTB (Kelurahan, Kecamatan dan Dispenda). Contoh tentang perbedaan pemahaman Perda BPHTB Nomor 2 Tahun 2011 Bab III tentang Dasar Pengenaan Tarif dan Tata Cara Penghitungan Pajak Pasal 8 ayat 1 “Besarnya Nilai Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP) ditetapkan sebesar Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) untuk setiap wajib pajak”. Dispenda mengartikan bahwa setiap WP hanya diperkenankan melakukan pengurangan atau

NPOPTKP sebesar Rp 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) hanya untuk sekali transaksi dan karena tidak menyebutkan “untuk setiap transaksi atau setiap obyek pajak”. Sedangkan PPAT / Notaris, Camat dan masyarakat mempunyai pandangan bahwa setiap kali transaksi mereka tetap mendapatkan hak untuk memperoleh NPOPTKP.



## **ii. Persepsi Pejabat Kantor Badan Pertanahan Nasional Kota Batu**

Dari hasil kegiatan *wawancara* ada beberapa hal yang menjadi kendala dalam realisasi pemungutan atau penerimaan Pajak BPHTB dalam BPN antara lain:<sup>7</sup>

- a) Dalam proses validasi yang dilakukan oleh pihak Dinas Pendapatan Kota Batu yang seringkali memakan waktu lama sehingga menghambat proses penerbitan sertifikat peralihan hak, sedangkan BPN terikat waktu 1 (satu) tahun untuk mendukung program Pemerintah Pusat yang membutuhkan percepatan dalam hal validasi terkait program Pemerintah Pusat mengenai legalisasi aset;
- b) terhambatnya program legalisasi aset yang dibuat oleh pemerintah dalam bidang sertifikat tanah khususnya untuk golongan ekonomi bawah.

## **iii. Persepsi Notaris/PPAT Kota Batu**

Dari hasil kegiatan *wawancara* ada beberapa hal yang menjadi kendala dalam realisasi pemungutan atau penerimaan Pajak BPHTB antara lain :<sup>8</sup>

- a) Prosedur pembayaran BPHTB di Kota Batu rumit sehingga dalam prosesnya menjadi lama.

---

<sup>7</sup> Hasil wawancara dengan Ibu Dewi, Pejabat Kantor Pertanahan Kota Batu, pada tanggal 23 Juli 2014 pukul 10.45 WIB di Kantor Pertanahan Kota Batu.

<sup>8</sup> Hasil wawancara dengan Ibu Lenny Wibowo, Notaris/PPAT Kota Batu, pada tanggal 24 Juli 2014 pukul 14.00 WIB di Kantor Notaris Lenny Wibowo Kota Batu.



- b) Validasi yang dilakukan oleh Dispenda lama sehingga mempengaruhi proses pendaftaran sertifikat peralihan hak atas tanah dan bangunan di BPN;
- c) Tidak ada penjelasan dari Dispenda terkait pembayaran BPHTB;
- d) Verifikasi lapangan dari Dispenda lama sehingga mempengaruhi proses selanjutnya, yaitu pendaftaran peralihan hak atas tanah;
- e) Tidak ada sinkronisasi antara pajak penjual dan pembeli.

### c. Faktor Masyarakat

Sikap masyarakat yang kurang menyadari tugas penegak hukum, tidak mendukung, dan malahan kebanyakan bersikap apatis serta menganggap tugas penegakan hukum semata-mata urusan polisi, serta keengganan terlibat sebagai saksi dan sebagainya. Hal ini menjadi salah satu faktor penghambat dalam penegakan hukum.

Adapun Persepsi Wajib Pajak oleh pegawai Notaris/PPAT yang diberi kuasa oleh para Wajib Pajak yang berpendapat sama :

- a) Tarif Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) terlalu besar 5% (lima persen) dari harga transaksi.
- b) Proses pembayaran BPHTB di Kota Batu rumit karena peraturan dari Dispenda yang mengharuskan wajib pajak untuk mendapatkan rekomendasi dari pihak dispenda terlebih dahulu sebelum melakukan pembayaran BPHTB di Bank Jatim Kota Batu.
- c) Hambatan dikelurahan dimintai surat kelengkapan bukti fisik atau petok seringkali susah dikeluarkan dan dimintai biaya 2,5 % dari NJOP.

Saat terhutang BPHTB yang menentukan adalah saat terjadinya pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan itu terjadi, dengan perbuatan hukum atau peristiwa hukum. BPHTB termasuk pajak obyektif yaitu pajak yang erat sekali hubungannya dengan objek pajak sehingga besarnya jumlah pajak hanya tergantung pada keadaan objek itu dan sama sekali tidak menghiraukan serta tidak dipengaruhi oleh keadaan subjek pajak. BPHTB tidak dipungut secara periodik, oleh karena itu BPHTB tergolong pajak tidak langsung.

Pajak tidak langsung adalah pajak yang hanya dipungut kalau pada suatu ketika terdapat suatu peristiwa atau perbuatan seperti penyerahan barang tak bergerak, pembuatan suatu akta, lagipula pajak ini tidak dipungut dengan Surat Ketetapan Pajak, jadi tidak ada kohirnya (daftar piutang pajak), misalnya Bea Materai, Bea Balik Nama, Bea Warisan dan sebagian besar dari pajak.<sup>9</sup>

Saat terhutang BPHTB tidak ditentukan dengan menggunakan ajaran formal, yaitu utang pajak timbul karena undang-undang dengan perbuatan manusia, yaitu timbul utang pajak ada apabila Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang dikeluarkan oleh Direktorat Pajak. Ajaran formal terdapat kelemahan karena besar kemungkinan utang pajak ditetapkan tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya, ajaran formal tidak dapat diterapkan terhadap pajak tidak langsung, karena pajak tidak langsung tidak menggunakan SKP.

BPHTB merupakan pajak tidak langsung yang tidak dipungut secara periodik maka tidak menggunakan SKP, sebagaimana yang diatur dalam Pasal 10 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 disebutkan bahwa, wajib pajak

---

<sup>9</sup> Santoso Brotodiharjo, *Op. cit.*, h. 94.

membayar pajak yang terutang dengan tidak mendasarkan pada adanya surat ketetapan pajak. Dengan demikian, BPHTB sudah terutang sekalipun tidak ada SKP karena saat terutang BPHTB ditentukan dengan *tatbestand*, yaitu adanya suatu perolehan hak atas tanah dan atau bangunan.

Sistem pemungutan BPHTB adalah *self assessment* yaitu wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (SSB) dan melaporkannya tanpa mendasarkan diterbitkannya SKP.

Oleh karenanya, dalam rangka pengawasan inilah Direktur Jenderal Pajak mempunyai kewenangan melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakannya dan ruang lingkup pemeriksaannya adalah :

1. Pemeriksaan kantor;
2. Pemeriksaan lapangan.<sup>10</sup>

Berdasarkan pemeriksaan, fiskus akan menetapkan apakah wajib pajak telah melunasi pajak terutang sesuai dengan ketentuan pajak atau tidak. Dengan demikian dapat diketahui apakah pajak dibayar semestinya, terdapat kelebihan pembayaran pajak ataupun kekurangan pembayaran pajak terutang.

Surat Ketetapan Pajak (SKP) adalah surat keputusan yang menetapkan besarnya jumlah pajak yang terutang, jumlah pengurangan pembayaran pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar (Pasal 1 huruf (k) undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 jo Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 Tentang Tata Cara Perpajakan).<sup>11</sup>

---

<sup>10</sup> Waluyo, *Op. cit.*, h. 441.

<sup>11</sup> Rochmad Soemitro, *Op. cit.*, h. 73.

Tidak semua jenis pajak mempunyai surat ketetapan, pajak tidak langsung pada umumnya tidak menggunakan SKP dan pada umumnya hanya pajak langsung yang menggunakan SKP.

BPHTB sebagai pajak tidak langsung, sesuai dalam Pasal 10 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 mengatur bahwa utang pajak BPHTB tidak berdasarkan pada adanya surat ketetapan pajak. SKP yang dikeluarkan oleh Dirjen pajak apabila dalam pemeriksaan Surat Setoran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (SSB) tidak memenuhi ketentuan-ketentuan Undang-Undang Pajak (yang diatur dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007).

Ada 4 Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang mungkin dikeluarkan oleh fiskus, yaitu Surat Ketetapan BPHTB Nihil (SKBN), Surat Ketetapan BPHTB Lebih Bayar (SKBLB), Surat Ketetapan BPHTB Kurang Bayar (SKBKB), Surat Ketetapan Kurang Bayar Tambahan (SKBKBT).

SKBN adalah surat keputusan yang menentukan jumlah pajak yang terutang sama besarnya dengan jumlah yang dibayar. SKBN diterbitkan apabila berdasarkan hasil pemeriksaan ternyata jumlah pajak terutang yang dibayar sesuai hasil perhitungan wajib pajak adalah sama dengan jumlah pajak terutang sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang ketentuan BPHTB.

SKBLB adalah surat keputusan yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah pajak yang telah dibayar lebih besar daripada pajak yang seharusnya terutang. SKBLB diterbitkan apabila ternyata berdasarkan hasil pemeriksaan fiskus menemukan bahwa jumlah pajak terutang yang dibayar berdasarkan perhitungan wajib pajak lebih besar daripada jumlah yang seharusnya

terutang sesuai dengan ketentuan Pasal 11 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000. Kelebihan perhitungan ini mungkin disebabkan oleh data objek pajak lebih besar, penetapan dasar pengenaan pajak, penetapan NPOPTKP, dan cara perhitungan yang melebihi ketentuan undang-undang.

SKBKB adalah surat keputusan yang menentukan besarnya jumlah pajak yang terutang, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar. Penerbitan SKBKB hanya dilakukan terhadap wajib pajak tertentu yang nyata-nyata atau berdasarkan hasil pemeriksaan tidak memenuhi kewajiban formal dan kewajiban material. SKBKB dan surat ketetapan pajak lainnya dimungkinkan untuk diajukan keberatan oleh wajib pajak paling lambat 1 bulan sejak diterimanya SKBKB tersebut oleh wajib pajak. Dalam jangka waktu 5 tahun sesudah saat terutang pajak, Direktur Jenderal Pajak (Dirjen Pajak) yang berwenang menerbitkan Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar (SKBKB), apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain ternyata jumlah pajak yang terutang kurang bayar. Hal ini berarti dalam jangka waktu 5 tahun sesudah terutangnya pajak Kepala Kantor Pajak PBB dapat melakukan pemeriksaan atas kebenaran data objek pajak terutang dalam SSB, dan apabila berdasarkan pemeriksaan tersebut atau keterangan lain yang membuktikan bahwa pajak terutang kurang bayar, Kepala Kantor Pajak PBB atas nama Dirjen Pajak menerbitkan SKBKB terhadap wajib pajak dimaksud. Terhadap jumlah kekurangan pajak yang terutang tersebut, maka dalam SKBKB disebutkan bahwa kekurangan tersebut ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% sebulan untuk jangka waktu paling lama 24 bulan terhitung sejak terutang

pajak sampai dengan diterbitkannya SKBKB (Pasal 11 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000).

SKBKBT adalah surat keputusan yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan, SKBKBT diterbitkan sebagai koreksi atas SKBKB, dengan demikian SKBKBT diterbitkan apabila telah pernah diterbitkan SKBKB. Penerbitan SKBKBT dilakukan dengan syarat adanya data baru (*novum*) dan atau data yang semula belum terungkap yang menyebabkan penambahan pajak yang terutang dalam SKBKB dan atau data baru yang diketahui kemudian Pajak terutang dalam SKBKBT harus bayar oleh wajib pajak paling lambat 1 bulan sejak diterimanya SKBKBT tersebut oleh wajib pajak.

Berdasarkan ketentuan Pasal 12 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, dalam jangka waktu 5 tahun sesudah terutangnya pajak, Dirjen Pajak dapat menerbitkan SKBKBT apabila ditemukan data baru dan atau data yang semula terungkap yang menyebabkan penambahan jumlah pajak yang terutang setelah diterbitkannya SKBKB. Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam SKBKBT ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% dari jumlah kekurangan pajak tersebut, kecuali wajib pajak melaporkan sendiri sebelum dilakukan tindakan pemeriksaan. Hal ini dimaksudkan sanksi administrasi berupa kenaikan tidak diterbitkan berdasarkan keterangan tertulis dari wajib pajak atas kehendak sendiri, dengan syarat belum dilakukan tindakan pemeriksaan.

Berlakunya ketentuan pengenaan pajak dengan mengenai peralihan hak atas tanah dan atau bangunan, baik di tingkat Undang-Undang, Peraturan Pemerintah maupun Keputusan Menteri Keuangan yang berpengaruh pada perlakuan terhadap



objek pajak peralihan hak atas tanah dan atau bangunan terutang yang akan dibayar.

Ketentuan-ketentuan pengenaan pajak atas peralihan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut mengatur saat terutang BPHTB yang merupakan kewajiban pembayaran pajak terutang oleh wajib pajak. Begitu pula dalam menentukan besarnya denda administrasi bila ada, sampai dengan menentukan batas akhir hak wajib pajak untuk mengajukan keberatan dan pengurangan pajak.

Pasal 9 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 memberikan ketentuan dengan tegas waktu yang menjadi saat yang menentukan terutang pajak. Secara umum ada 5 (lima) saat atau waktu yang ditentukan menjadi saat pajak terutang, yaitu :

1. Tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta;
2. Tanggal penunjukkan pemenang lelang;
3. Tanggal didaftarkannya perolehan hak ke kantor pertanahan;
4. Tanggal putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum yang tetap;
5. Tanggal ditandatangani dan diterbitkannya surat keputusan pemberian hak.

Jenis perolehan hak atas tanah dan atau bangunan yang menjadi objek pajak peralihan hak atas tanah dan atau bangunan ada 15 (lima belas), waktu atau saat terutang pajak juga ada 15 (lima belas), sesuai dengan jenis perolehan hak yang terjadi diatur dalam Pasal 9 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, yaitu :

- a. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena jual beli adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatangani akta. Pada perolehan hak atas tanah dan bangunan karena jual beli saat terjadinya peralihan hak dari pemilik tanah dan bangunan selaku penjual kepada pembeli adalah saat dibuat dan



ditandatanganinya akta jual beli oleh dan dihadapan PPAT. Dengan kata lain perolehan hak terjadi pada saat akta jual beli dibuat. BPHTB terutang saat diperolehnya hak atas tanah dan bangunan. Saat yang menentukan pajak terutang adalah sejak dibuat dan ditandatanganinya akta jual beli oleh PPAT.

- b. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena tukar menukar adalah sejak ditandatanganinya akta. Perolehan hak atas tanah dan bangunan karena tukar menukar terjadi pada saat tukar menukar dibuat. Akta ini biasanya mencantumkan identitas kedua belah pihak yang melakukan tukar menukar dan paling sedikit 2 (dua) buah objek (tanah dan bangunan) yang dipertukarkan. Dalam akta tukar menukar disebutkan bahwa salah satu pihak (misalnya A) memperoleh dan menerima tanah dan bangunan milik pihak lain (misalnya B), sebagai gantinya pada saat yang bersamaan A menyerahkan tanah dan bangunan miliknya kepada B. Dengan demikian pada akta tukar menukar terdapat 2 buah perolehan hak (oleh A dan B) dalam satu akta tukar menukar. Akta tukar menukar ini harus dibuat dan ditandatangani oleh PPAT dan menjadi bukti perolehan hak bagi kedua belah pihak. Tanggal dibuatnya dan ditandatanganinya akta tukar menukar merupakan saat terutang pajak bagi kedua belah pihak yang melakukan tukar menukar.
- c. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena hibah adalah sejak ditandatanganinya akta. Perolehan hak atas tanah dan bangunan karena hibah terjadi pada saat dibuat dan ditandatanganinya akta hibah oleh PPAT. Saat terutang pajak BPHTB tersebut adalah sejak dibuat dan ditandatanganinya akta hibah.

- d. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena waris adalah sejak tanggal yang bersangkutan mendaftarkan peralihan haknya ke Kantor Pertanahan. Perolehan hak atas tanah dan bangunan karena waris merupakan suatu akibat peristiwa hukum, yaitu meninggalnya seorang pewaris sehingga hak pewaris atas suatu tanah dan bangunan beralih (secara hukum) kepada ahli warisnya yang berhak. Perolehan hak oleh ahli waris terjadi setelah meninggalnya pewaris dan biasanya dikuatkan oleh Notaris dengan dibuatkan Surat Keterangan Hak Waris berdasarkan surat-surat dan keterangan yang yang diperlihatkan kepada Notaris, misalnya surat wasiat. Walaupun secara hukum, perolehan hak telah terjadi setelah pewaris meninggal dunia, akan tetapi pada saat itu belum terdapat BPHTB yang terutang, oleh karena secara hukum perolehan hak karena pewarisan haruslah dilanjutkan dengan pendaftaran perolehan hak tersebut ke Kantor Pertanahan tempat tanah dan bangunan yang diwariskan tersebut berada untuk mencatat peralihan hak dari pewaris kepada ahli waris. Sesuai dengan ketentuan BPHTB saat terutang BPHTB adalah saat pendaftaran hak tersebut dilakukan oleh ahli waris dan bukan pada saat pewaris meninggal dunia atau pada saat ahli waris memperoleh hak karena pewaris meninggal dunia, karena itu saat terutang pajak adalah sejak tanggal penerima waris mendaftarkan perolehan haknya ke Kantor Pertanahan setempat.
- e. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta. Pemasukan tanah dan bangunan ke dalam perseroan atau badan hukum lainnya membawa konsekuensi hukum yaitu tanah dan bangunan tersebut menjadi milik perseroan atau badan hukum

tersebut. Perolehan hak tersebut ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga dibuktikan dengan akta pemasukan tanah dan bangunan ke dalam perseroan atau badan hukum yang dibuat oleh PPAT. Perolehan hak terjadi pada saat akta pemasukan tanah dan bangunan ke dalam perseroan atau badan hukum ditandatangani oleh pihak yang menyerahkan, wakil perseroan atau badan hukum, para saksi, dan PPAT. Dengan demikian saat itulah menjadi saat yang menentukan pajak terutang.

- f. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan hak adalah sejak dibuat dan ditandatanganinya akta. Pemisahan hak atas tanah dan bangunan yang mengakibatkan peralihan terjadi, yaitu pihak-pihak yang semula memiliki hak atas tanah dan bangunan melepaskan haknya tersebut kepada pihak lain yang juga ikut memiliki hak atas tanah dan bangunan itu. Untuk membuktikan adanya perbuatan hukum pemisahan hak bersama atas tanah dan bangunan harus dibuat akta pemisahan hak oleh PPAT. Saat perolehan hak karena pemisahan hak tersebut adalah saat dibuat dan ditandatanganinya akta pemisahan hak oleh para pihak yang memiliki hak bersama atas tanah dan bangunan, para saksi, dan PPAT.
- g. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena lelang adalah sejak tanggal penunjukan pemenang lelang. Yang dimaksud dengan sejak tanggal penunjukan pemenang lelang adalah tanggal ditandatanganinya Risalah lelang oleh Kepala kantor Lelang Negara atau pejabat lelang lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang memuat antara lain nama pemenang lelang (Penjelasan Pasal 9 ayat 1 Undang-Undang

Nomor 20 Tahun 2000). Pada lelang perolehan hak atas tanah dan bangunan yang dilelang terjadi pada saat pejabat lelang yang berwenang atas pelaksanaan lelang menentukan satu peserta lelang menjadi pemenang lelang berdasarkan harga penawaran lelang yang diajukan. Dengan demikian saat pajak terutang adalah sejak tanggal penunjukan pemenang lelang oleh pejabat lelang yang ditandai dengan ditandatanganinya risalah oleh pejabat lelang.

- h. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena putusan hakim adalah sejak tanggal putusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum yang tetap. Apabila suatu putusan hakim yang telah memiliki kekuatan hukum tetap mengakibatkan peralihan hak atas suatu tanah dan bangunan, maka perolehan hak oleh para pihak yang ditentukan dalam putusan hakim tersebut ditetapkan sebagai keputusan yang mempunyai kekuatan hukum yang tetap. Dengan demikian saat pajak terutang adalah sejak tanggal putusan hakim memiliki kekuatan hukum yang tetap.
- i. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena hibah wasiat adalah sejak yang bersangkutan mendaftarkan peralihan haknya ke Kantor Pertanahan. Perolehan hak atas tanah dan bangunan karena hibah wasiat merupakan perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh orang pribadi atau badan dari pemberi hibah wasiat yang berlaku setelah pemberi wasiat meninggal dunia. Perolehan hak atas tanah dan bangunan karena hibah wasiat terjadi sebagai pelaksanaan dari hibah wasiat yang dibuat oleh pemberi hibah wasiat ketika ia masih hidup. Hibah wasiat baru dapat dilaksanakan setelah si pemberi wasiat meninggal dunia, sesuai dengan ketentuan undang-undang tentang BPHTB, saat dibuatnya surat hibah wasiat dan saat diperolehnya hak

atas tanah dan bangunan setelah pemberi wasiat meninggal dunia bukan merupakan saat terutangnya pajak, hal ini dikarenakan pada kedua waktu tersebut secara hukum belum terjadi perolehan hak atas objek hibah wasiat kepada penerima hibah wasiat. Pengenaan BPHTB atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena waris diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 111 Tahun 2000 tentang pengenaan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan karena waris dan hibah wasiat. Perolehan hak secara hukum baru terjadi setelah perolehan hak karena hibah wasiat tersebut didaftarkan ke Kantor Pertanahan setempat. Dengan demikian saat terutangnya pajak adalah sejak tanggal didaftarkan perolehan karena hibah wasiat tersebut ke Kantor Pertanahan tempat tanah dan bangunan yang dihibah wasiatkan berada.

- j. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak adalah sejak ditandatangani dan diterbitkan surat keputusan pemberian hak. Sesuai dengan ketentuan dalam UUPA, orang atau badan hukum dapat mengajukan permohonan untuk mendapatkan suatu hak atas tanah kepada negara. Pemberian hak baru atas tanah kepada orang atau badan dituangkan dalam bentuk Surat Keputusan Pemberian Hak yang diterbitkan oleh pejabat yang berwenang. Pada saat diterbitkan surat keputusan pemberian hak baru sebagai kelanjutan pelepasan hak, maka secara hukum pihak yang disebutkan dalam surat keputusan tersebut memperoleh hak atas tanah dan bangunan yang dimohonkannya dan dengan demikian saat terutang pajak adalah sejak ditandatanganinya surat keputusan pemberian hak baru tersebut.

k. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena pemberian hak baru di luar pelepasan hak adalah sejak tanggal ditandatangani dan diterbitkannya surat keputusan pemberian hak. Pengaturan tata cara pengajuan permohonan pemberian hak baru di luar pelepasan hak sama dengan pemberian hak baru atas tanah dan bangunan karena pemberian haknya sebagai kelanjutan pelepasan hak yang dituangkan dalam bentuk Surat Keputusan Pemberian Hak. Dengan demikian saat terutang pajak pemberian hak baru di luar pelepasan hak adalah sejak tanggal ditandatangani dan diterbitkannya surat keputusan pemberian hak baru tersebut.

l. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena penggabungan usaha adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta penggabungan (merger). Ketentuan mengenai tata cara penggabungan tersebut diatur dengan Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1998 tentang Penggabungan, Peleburan dan Pengambilalihan Perseroan Terbatas. Dalam Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1998, berbunyi :

Penggabungan dan peleburan tanpa likuidasi mengakibatkan:

1. Pemegang saham perseroan yang menggabungkan diri atau meleburkan diri.
2. Menjadi pemegang saham perseroan yang menerima penggabungan atau perseroan hasil peleburan.
3. Aktiva dan pasiva perseroan yang menggabungkan diri atau meleburkan diri beralih karena hukum kepada perseroan yang menerima penggabungan atau perseroan hasil peleburan.

Apabila penggabungan atau peleburan dilakukan dengan mengadakan perubahan anggaran dasar, maka penggabungan atau peleburan berlaku efektif



sejak tanggal persetujuan perubahan anggaran dasar oleh Menteri Kehakiman. Perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh badan usaha baru dari badan usaha lama yang bergabung dibuktikan oleh akta penggabungan (merger) dari badan usaha lama kepada badan usaha baru hasil penggabungan. Secara hukum perolehan hak karena penggabungan usaha terjadi sejak tanggal ditandatanganinya akta merger.

- m. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena peleburan usaha adalah sejak dibuat dan ditandatanganinya akta peleburan (konsolidasi). Sebagaimana pada penggabungan usaha, perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh suatu badan usaha lain yang melebur ke dalamnya terjadi pada saat dibuatnya akta peleburan. Secara hukum perolehan hak oleh badan usaha baru terjadi pada saat dibuatnya akta peleburan. Dengan demikian saat terutangnya pajak pada perolehan hak karena peleburan usaha terjadi sejak tanggal ditandatanganinya akta peleburan.
- n. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena pemekaran usaha adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta pemekaran usaha yang dapat dibuat akta pengambilalihan (akuisisi). Pemekaran usaha adalah pemisahan suatu badan usaha menjadi dua badan usaha atau lebih dengan cara mendirikan badan usaha baru dan mengalihkan sebagian aktiva dan pasiva badan usaha baru tersebut yang dilakukan tanpa melikuidasi badan usaha yang lama, seperti juga peleburan usaha, perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh suatu badan usaha hasil pemekaran dari badan usaha induk yang dimekarkan terjadi pada saat dibuatnya akta pemekaran usaha. Dengan demikian saat terutangnya pajak pada perolehan hak



karena pemekaran usaha terjadi sejak tanggal ditandatanganinya akta pemekaran usaha.

- o. Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan karena hadiah adalah sejak dibuat dan ditandatanganinya akta, yaitu dapat dibuat dengan menggunakan akta hibah. Perolehan hak atas tanah dan bangunan yang diperoleh sebagai hadiah terjadi pada saat dibuatnya akta peralihan hak dari pemberi hadiah kepada penerima hadiah. Saat diumumkan atau diserahkannya hadiah berupa tanah dan bangunan tersebut secara hukum tidak mengakibatkan perolehan hak oleh penerima hadiah, sehingga bukan merupakan saat terutang pajak, saat terutang pajak adalah pada saat dibuat dan ditandatanganinya akta hibah oleh PPAT.

Pajak yang terutang harus dilunasi pada saat terjadinya perolehan hak, tempat terutang pajak adalah di wilayah Kabupaten, Kota atau Propinsi yang meliputi letak tanah.<sup>12</sup>

Dalam hal pemenuhan BPHTB terutang, maka sistem pemungutan yang digunakan adalah *self assessment*, yaitu wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (SSB) dan melaporkannya tanpa mendasarkan diterbitkannya surat ketetapan pajak.

Dengan demikian wajib pajak harus melunasi pajak yang terutang pada saat terjadinya perolehan hak. Wajib pajak diwajibkan untuk membayar pajak dengan tidak mendasarkan pada adanya surat ketetapan pajak yang dikeluarkan oleh fiskus.

---

<sup>12</sup> Erly Suandy, *Perpajakan Edisi 2*, Salemba Empat, Jakarta, 2006, h.385.

Dari ketentuan di atas, maka BPHTB yang terutang harus dibayar pada saat:

- a. Ditandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan oleh Pejabat Pembat Akta Tanah (PPAT);
- b. Ditandatanganinya Risalah Lelang oleh Kepala Kantor Lelang atau Pejabat Lelang;
- c. Dilakukan pendaftaran hak oleh Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten atau Kota dalam hal pemindahan hak karena pelaksanaan (eksekusi) putusan hakim yang telah memiliki kekuatan hukum tetap, waris, atau hibah wasiat;
- d. Diterbitkannya surat keputusan pemindahan hak baru, baik sebagai kelanjutan pelepasan hak maupun di luar pelepasan hak.

Berdasarkan Pasal 9 ayat 1 Undang-Undang Nomor 20 tahun 2000, BPHTB terutang pada saat dibuat dan ditandatanganinya akta oleh pejabat yang berwenang, dan dilakukan pendaftaran hak oleh Kepala Kantor Pertanahan. Selanjutnya dalam Pasal 9 ayat 2 disebutkan pula bahwa, mengatur pajak yang terutang harus dilunasi pada saat terjadinya perolehan hak dan tanpa mendasarkan pada surat ketetapan pajak. Hal ini berarti wajib pajak harus membayar BPHTB terutang pada saat terjadinya perolehan hak.

Dalam ketentuan selanjutnya Pasal 24 ayat 1 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, mengatur pejabat yang berwenang hanya dapat menandatangani akta, risalah lelang maupun pendaftaran hak dan surat keputusan pemberian hak baru setelah wajib pajak memperlihatkan bukti pembayaran pajak. Dengan kata lain pejabat yang berwenang tidak boleh melakukan kewenangannya masing-masing sebelum wajib pajak melunasi BPHTB terutang.

Bila ditinjau Pasal 9 ayat 2 dan Pasal 24 ayat 1 dari Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, kedua pasal tersebut saling mengisi dan terdapat perbedaan pengertian, yakni terhadap pasal 9 ayat 2 tersebut mengandung makna bahwa itu adalah mengenai saat terutang pajak itu lahir, yakni sejak di buat dan di tandatanganinya akta peralihan hak atas tanah dan atau bangunan (terjadinya bersamaan), sedangkan Pasal 24 ayat 1, makna yang terkandung adalah cara pembayaran pajak yang dilakukan di muka, yang dianut oleh Undang-Undang Nomor 20 tahun 2000, yakni pajak terutang dapat dibayar sebelum dibuatkan akta peralihan hak atas tanah dan atau bangunan oleh PPAT, dengan maksud untuk melindungi kepentingan Negara sebagai fiskus.

Mengenai ketentuan yang terdapat dalam Undang-Undang No. 20 tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, dalam Pasal 9 ayat 1 dan Pasal 24 ayat 1, mengenai apakah utang pajak terjadi pada saat yang bersamaan dengan terjadinya peralihan hak atas tanah dan atau bangunan, tidak terdapat perbedaan pendapat, yakni utang pajak terjadi pada saat yang bersamaan dengan peralihan hak atas tanah dan bangunan.

Adanya akta otentik merupakan suatu syarat mutlak tentang terjadinya perolehan hak atas tanah dan bangunan. Tanpa adanya akta otentik, maka secara yuridis tidak terjadi perolehan hak sehingga *tatbestand* BPHTB tidak terpenuhi, dengan kata lain tidak ada pajak yang terutang dan wajib pajak tidak harus membayar pajak BPHTB.

Untuk menentukan tempat pajak terutang, maka ditentukan tempat terutang pajak adalah di wilayah kabupaten, kota, propinsi yang meliputi letak tanah dan atau bangunan. Tempat pajak terutang berkaitan dengan pejabat yang berwenang

untuk menandatangani akta otentik, keputusan lelang, pendaftaran hak, maupun pemberian hak baru. PPAT khususnya Camat, hanya dapat menandatangani akta peralihan hak atas tanah dan atau bangunan yang berada dalam wilayah kerjanya. Pejabat lelang hanya dapat melakukan pelelangan tanah dan atau bangunan yang berada pada wilayah kerja yang ditetapkan oleh Pemerintah. Kepala Kantor Pertanahan kabupaten atau kota hanya dapat melakukan pendaftaran tanah dan pemberian hak baru atas tanah yang berada pada kota atau kabupaten yang menjadi wilayah kerjanya.

Pajak yang terutang dibayar oleh wajib pajak ke kas negara melalui Kantor Pos dan atau Bank Badan Usaha Milik Negara atau Bank Badan Usaha Milik Daerah atau tempat pembayaran lain yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan dengan menggunakan Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (SSB). Tata cara pembayaran pajak diatur lebih lanjut dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 517/KMK.04/2000 Tentang Tata Cara Pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Surat Setoran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (SSB) adalah surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melakukan pembayaran atau penyetoran pajak yang terutang ke kas negara atau tempat lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dan sekaligus untuk melaporkan data perolehan hak atas tanah dan bangunan (Pasal 1 huruf c Keputusan Menteri Keuangan Nomor 613/KMK.04/1997 jo Keputusan Menteri Keuangan Nomor 517/KMK.04/2000 Tentang Tempat dan Tata Cara Pembayaran BPHTB). SSB merupakan alat yang digunakan oleh wajib pajak untuk melakukan pembayaran atau penyetoran pajak

yang terutang dan sekaligus digunakan untuk melaporkan data perolehan hak atas tanah dan bangunan.

Formulir SSB memuat hal-hal yang berkaitan dengan pemenuhan BPHTB, yaitu jenis perolehan hak atas tanah dan bangunan, data wajib pajak, data tanah dan bangunan, perhitungan pajak, dan jumlah pembayaran pajak. Formulir SSB disediakan pada Kantor PPAT (PPAT atau Camat), Kantor Lelang, Kantor Pertanahan Kabupaten/ Kota, Kantor Pelayanan PBB, Bank Persepsi, Kantor Pos, dan tempat lain yang ditunjuk oleh Kepala Kantor Pajak PBB.

SSB yang telah diisi oleh wajib pajak dengan jelas, benar dan lengkap serta ditandatangani oleh wajib pajak atau kuasanya yang ditunjuk untuk melakukan penyetoran pajak, kemudian dibawa ke Bank atau Kantor Pos tempat pembayaran pajak yang ditunjuk untuk membayar BPHTB terutang sesuai dengan perhitungan wajib pajak. SSB di sini sebagai bukti bahwa pajak telah dibayar, petugas Bank atau Kantor Pos yang menerima pembayaran pajak harus membubuhkan tandatangannya beserta cap dari instansi tersebut. SSB tersebut kemudian dibawa kepada pejabat yang berwenang dalam penandatanganan akta atau risalah lelang atau pendaftaran hak untuk diketahui dan pejabat tersebut membubuhkan tandatangannya pada kolom yang tersedia.

Dalam hal BPHTB yang seharusnya terutang nihil, wajib pajak tetap mengisi SSB dengan keterangan nihil. SSB nihil sebagaimana dimaksud cukup diketahui oleh PPAT atau Kepala Kantor Pertanahan atau Pejabat Lelang selaku pejabat yang berwenang menandatangani akta, risalah lelang, pendaftaran hak atau surat keputusan pemberian hak, kemudian wajib pajak harus menyampaikan

SSB nihil lembar ke-2, lembar ke-3, dan lembar ke-4 kepada Kantor Pelayanan PBB setempat.

Wajib pajak setelah melakukan pembayaran pajak memperoleh SSB lembar ke-1 dan SSB lembar ke-3 disampaikan oleh wajib pajak kepada kantor pelayanan PBB di wilayah kerjanya meliputi tanah dan bangunan objek perolehan berada. Bank persepsi atau Kantor Pos tempat pembayaran pajak mengirimkan SSB lembar ke-2 ke Bank atau Kantor Pos Operasional untuk diteruskan ke Kantor Pelayanan PBB yang bersangkutan setiap ada pelimpahan, sementara itu SSB lembar ke-4 disimpan oleh Bank atau Kantor Pos persepsi tempat pembayaran pajak.

SSB yang terutang dibayar di tempat pembayaran BPHTB yang ditunjuk di wilayah Kabupaten atau Kota yang meliputi letak tanah dan bangunan berada. Tempat pembayaran BPHTB adalah Kantor Pos dan Bank Badan Usaha Milik Negara atau Bank Badan Usaha Milik Daerah atau tempat pembayaran lain yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk menerima pembayaran atau penyetoran BPHTB dari wajib pajak dan memindahbukukan saldo penerimaan BPHTB ke Bank Operasional BPHTB.

Bank Operasional BPHTB adalah Bank Badan Usaha Milik Negara atau Bank Badan Usaha Milik Daerah yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk menerima pemindahbukuan saldo penerimaan BPHTB dari tempat pembayaran BPHTB ke rekening kas negara dan rekening ke kas daerah yang berhak. Wewenang penunjukan tempat pembayaran pajak dan bank operasional BPHTB dilimpahkan oleh Menteri Keuangan kepada Direktur Jenderal Anggaran,



sedangkan penunjukan tempat pembayaran dan bank operasional BPHTB diusulkan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Pembuatan akta otentik, keputusan lelang, pendaftaran hak dan pemberian hak baru yang dilakukan oleh pejabat atas tanah dan bangunan yang berada di luar wilayah kewenangannya akan berakibat batalnya perolehan hak tersebut. Tempat pajak terutang juga sangat berpengaruh pada penetapan besarnya NPOPTKP yang digunakan dalam perhitungan pajak, sebagaimana telah diatur dengan Pasal 7 Undang-undang Nomor 20 Tahun 2000, penetapan besarnya NPOPTKP ditetapkan secara regional. Hal ini mengakibatkan NPOPTKP ditetapkan berdasarkan kota dan kabupaten di mana tanah dan bangunan berada, dan besarnya NPOPTKP dapat berbeda antar kota atau kabupaten. Penetapan besarnya NPOPTKP untuk masing-masing kota dan kabupaten ditetapkan oleh Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jendral Pajak atas usulan masing-masing pemerintah daerah, selain itu tempat pajak terutang juga berkaitan dengan pendapatan pemerintah daerah tempat tanah dan atau bangunan berada.

Hasil penerimaan BPHTB merupakan penerimaan negara sebagian besar diberikan kepada pemerintah daerah kota atau kabupaten dan propinsi tempat objek pajak berada. Dari penerimaan BPHTB dibagi dengan imbalan 20% (dua puluh persen) untuk pemerintah pusat dan 80% (delapan puluh persen) untuk pemerintah daerah yang bersangkutan (Pasal 23 ayat 1 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000).

Setelah pajak yang terutang dibayarkan, maka selanjutnya dilakukan pelaporan pajak, yakni Pelaporan pemenuhan kewajiban berkaitan dengan pajak terutang merupakan salah satu unsur dari sistem *self assessment* yang menjadi



sistem perpajakan di Indonesia. Selain menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang, wajib pajak memiliki kewajiban untuk melaporkan pembayaran pajak yang dilakukannya. Ketentuan Undang-Undang BPHTB tidak mengatur dengan jelas tata cara pelaporan pajak dan sarana yang digunakan oleh wajib pajak. Hal ini tampaknya merupakan salah satu kelemahan Undang-Undang BPHTB yang harus disempurnakan.

Ketentuan pelaporan pajak diatur dalam Keputusan Dirjen Pajak Nomor 21/PJ.6/1997 jo Keputusan Dirjen Pajak Nomor 269/PJ/2001 tentang petunjuk pelaksanaan pembayaran BPHTB dan bentuk serta fungsi SSB. Sesuai dengan ketentuan tersebut, maka sarana yang digunakan oleh wajib pajak untuk melaporkan pembayaran pajak adalah dengan menggunakan SSB.

Penyampaian SSB sebagai pelaporan pajak dilakukan oleh wajib pajak dalam jangka waktu paling lama 7 hari sejak tanggal pembayaran pajak atau perolehan hak atas tanah dan bangunan. Atas pengembalian SSB tersebut, petugas pajak akan memberikan tanda terima penyampaian SSB dari wajib pajak. Tanda terima ini penting bagi wajib pajak sebagai bukti bahwa ia telah melaporkan pembayaran pajak yang dilakukan.

Sebagai sarana pelaporan pajak, SSB tidak hanya berfungsi untuk melaporkan pembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak, akan tetapi juga melaporkan data-data diri wajib pajak yang memperoleh hak, data letak dan luas tanah dan bangunan objek pajak, besarnya NJOP tanah dan bangunan tersebut, tanggal pembayaran pajak, besarnya perhitungan pajak, dan besarnya BPHTB terutang yang dibayar. Wajib pajak diminta untuk melaporkan data-data perolehan hak dengan mengisi SSB secara lengkap dan benar sesuai dengan perolehan hak

yang terjadi. Data-data yang telah dilaporkan oleh wajib pajak tersebut akan diteliti oleh petugas dengan demikian dapat diketahui apakah pajak dibayar dengan semestinya atau terdapat kelebihan ataupun kekurangan pembayaran pajak.

SSB sebagai alat untuk melakukan pemeriksaan silang (*crosscheck*) fiskus akan meneliti SSB yang disampaikan oleh wajib pajak. Data yang ada pada SSB lembar ke-3 yang disampaikan oleh wajib pajak harus sama dengan SSB lembar ke-2 yang disampaikan oleh Bank dan fotokopi SSB lembar ke-5 yang disampaikan oleh pejabat yang berwenang ke Kantor Pelayanan PBB setempat. Apabila terdapat perbedaan, fiskus akan melakukan penelitian lebih dalam untuk kemudian menerbitkan surat ketetapan pajak sesuai dengan data perolehan hak yang sebenarnya.

Berkaitan dengan penentuan tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta, maka yang digunakan adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta pemindahan hak di hadapan PPAT. Hal ini sangat penting dari suatu akta otentik sebagai alat pembuktian yaitu pada saat kapan akta otentik dibuat.

Saat atau tanggal akta otentik dibuat berarti tanggal diresmikannya akta otentik tersebut, yaitu: tanggal dibuatnya akta, dibacakan oleh pejabat umum, serta ditandatanganinya akta oleh para penghadap (pihak yang berkepentingan), para saksi dan pejabat yang berwenang sehingga tanggal yang tercantum pada akta PPAT tidak boleh berlainan dengan tanggal diresmikannya akta tersebut.

Untuk membuktikan adanya perbuatan hukum pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan haruslah dibuat akta otentik. Tanpa adanya akta otentik maka secara

hukum perbuatan hukum untuk mengalihkan suatu hak atas tanah dan bangunan belum sah.

Menurut Pasal 1868 BW, “Akta otentik adalah akta yang dibuat dan diresmikan dalam bentuk menurut hukum oleh atau dihadapan pejabat-pejabat yang berwenang untuk berbuat demikian di tempat di mana akta itu dibuat”.

Akta otentik mempunyai kekuatan hukum pembuktian yang mutlak, di dalamnya memuat perjanjian yang mengikat kedua belah pihak yang membuat perjanjian sehingga apabila terjadi sengketa diantara mereka, maka akta otentik tersebut merupakan alat bukti yang sempurna, sehingga tidak perlu lagi dibuktikan dengan alat-alat pembuktian lain. Di sini letak arti penting akta otentik yang dalam praktek hukum sehari-hari memudahkan pembuktian dan memberikan kekuatan hukum.

Berkaitan dengan kepastian pemilikan hak atas tanah dan bangunan, setiap perolehan hak yang terjadi dari suatu perbuatan hukum harus dibuat dengan akta otentik. Hal ini penting untuk memberi kepastian hukum bagi pihak yang memperoleh hak tersebut sehingga ia dapat mempertahankan haknya tersebut dari gugatan pihak manapun. Tanpa adanya akta otentik maka secara hukum perolehan hak tersebut belum diakui dan sebenarnya hak atas tanah dan bangunan masih ada pada pihak yang mengalihkan hak tersebut. Untuk melindungi pihak yang memperoleh hak, maka akta otentik yang dibuat pada saat perolehan hak dilakukan merupakan alat pembuktian yang kuat yang menyatakan adanya perbuatan hukum peralihan hak atas tanah dan bangunan yang dimaksud kepada pihak yang dinyatakan memperoleh hak tersebut.

BPHTB merupakan suatu jenis pajak yang oleh pemerintah ditetapkan sebagai pajak yang dikenakan atas suatu perolehan hak atas tanah dan bangunan. Oleh karena perolehan hak tersebut merupakan hasil dari suatu peristiwa atau perbuatan hukum, maka BPHTB sangat terkait dengan ketentuan hukum yang mengatur tentang adanya suatu perolehan hak atas tanah dan bangunan.

Salah satu ketentuan hukum yang berkaitan adalah adanya ketentuan bahwa pembuatan akta otentik guna membuktikan adanya perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah mutlak dilakukan. Apabila perolehan hak tidak dilakukan dengan akta otentik, maka akta yang dibuat sehubungan dengan perolehan tersebut tidak dapat membuktikan adanya perolehan hak atas tanah dan bangunan. Dengan demikian ketentuan BPHTB juga menghendaki dibuatnya akta otentik untuk setiap perbuatan hukum yang mengakibatkan perolehan hak.

Akta otentik yang dibuat oleh pejabat yang berwenang secara yuridis dapat membuktikan telah terjadi perolehan hak atas tanah dan bangunan yaitu pada saat akta otentik tersebut ditandatangani oleh para pihak, saksi, dan PPAT. Dengan demikian saat terjadinya perolehan hak yang mengakibatkan perolehan hak atas tanah dan bangunan merupakan *tatbestand* yang menentukan saat atau timbulnya hutang pajak BPHTB yang harus dibayar oleh pihak yang menerima perolehan hak atas tanah dan bangunan.

Sesuai dengan sistem *self assessment* yang ditetapkan menjadi sistem perpajakan nasional, petugas pajak (fiskus) berfungsi sebagai pengawas atas pemenuhan kewajiban pajak yang dilakukan oleh wajib pajak. Pada BPHTB fiskus berkewajiban memeriksa setiap pembayaran BPHTB yang dilaporkan oleh wajib pajak.

Fiskus memeriksa kesesuaian data tanah dan bangunan yang dijadikan objek perolehan hak, penetapan NPOPTKP yang digunakan wajib pajak, perhitungan pajak terutang sesuai dengan ketentuan perolehan hak atas tanah dan bangunan, dan kesesuaian jumlah pajak terutang yang dibayar oleh wajib pajak. Pemeriksaan dilakukan terhadap SSB yang dilaporkan oleh wajib pajak beserta bukti pendukung yang dilampirkan pada saat pelaporan, antara lain SPPT PBB atas tanah dan bangunan yang menjadi objek perolehan hak, akta jual beli, akta hibah, dan lain lain.

Penagihan pajak yang dilakukan oleh fiskus (dalam hal ini kepala kantor pelayanan PBB) dengan mengeluarkan Surat Tagihan Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (STB). STB adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan atau sanksi administrasi berupa bunga atau denda yang dikeluarkan oleh Dirjen Pajak. Dirjen Pajak dapat menerbitkan STB apabila :

- a. Pajak yang terutang tidak atau kurang bayar;
- b. Dari hasil pemeriksaan SSB terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis atau salah hitung;
- c. Wajib pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga.

Terhadap wajib pajak yang menerima STB akan dikenakan sanksi berupa denda administrasi. Jumlah pajak terutang yang ditagih dengan STB adalah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% sebulan untuk jangka waktu paling lama 24 bulan sejak saat terutangnya pajak. Pajak terutang dalam STB harus dilunasi paling lambat 1 bulan sejak diterimanya STB tersebut oleh wajib pajak. (Pasal 13 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000).

Sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga meliputi 2 (dua) hal, yaitu:

1. Sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% sebulan dalam hal wajib pajak membetulkan sendiri SSB yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar sebelum dilakukan tindakan pemeriksaan, dihitung sejak berakhirnya penyampaian SSB sampai dengan tanggal pembayaran karena pembetulan SSB.
2. Sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% sebulan dalam hal pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar setelah jatuh tempo pembayaran, dihitung sejak jatuh tempo sampai diterbitkannya STB untuk jangka waktu paling lama 24 bulan.

Surat tagihan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (STB) mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan pajak. Hal ini berarti penagihan pajak dengan STB dapat dilanjutkan dengan penerbitan surat paksa. Surat Paksa adalah surat perintah membayar pajak dan tagihan yang diatur dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Ketentuan yang diatur dalam Undang-Undang No.19 tahun 2000, penagihan pajak dengan Surat Paksa juga dapat diterapkan dalam melakukan penagihan BPHTB terutang kepada wajib pajak.

Penagihan pajak oleh fiskus dilakukan kepada wajib pajak apabila wajib pajak tidak membayar pajak sesuai dengan ketentuan atau sebagaimana mestinya (kurang bayar pajak). Agar wajib pajak membayar sesuai dengan ketentuan yang berlaku, fiskus melakukan penagihan aktif kepada wajib pajak melalui tahap-tahap mulai dari penerbitan surat teguran, surat paksa, surat sita, pengumuman



lelang, sampai dengan pelaksanaan lelang atas harta milik wajib pajak atau penanggung pajak yang disita oleh fiskus.

Dalam penagihan pajak pihak yang harus membayar utang pajak tidak hanya wajib pajak tetapi juga penanggung pajak. Ketentuan ini dimaksudkan agar utang pajak dilunasi. Pengertian penanggung pajak lebih luas dari wajib pajak.<sup>13</sup>

Wajib pajak adalah orang atau badan yang namanya tercantum dalam surat ketetapan pajak dan menurut ketentuan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan termasuk pemungutan pajak atau pemotongan pajak tertentu (Pasal 1 angka 2 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan umum dan Tata Cara Perpajakan). Penanggung pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Yang ditetapkan sebagai penanggung pajak adalah:

1. Pada Wajib pajak badan, penanggung pajak adalah pengurus termasuk orang yang nyata-nyata berwenang ikut menentukan kebijaksanaan atau mengambil keputusan dalam perusahaan ;
2. Dalam hal badan yang mengalami pembubaran atau pailit, penanggung pajak adalah orang atau badan yang dibebani dalam pemberesan ;
3. Dalam hal warisan yang belum dibagi, penanggung pajak adalah salah seorang ahli waris pelaksana wasiat atau yang mengurus harta peninggalan ;

---

<sup>13</sup> Moeljo Hadi, *Dasar-Dasar Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Oleh Juru Sita Pajak Pusat Dan Daerah*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 1998, h.2



4. Dalam hal wajib pajak adalah anak yang belum dewasa atau orang yang berada di bawah pengampuan, yang menjadi penanggung pajak adalah wali atau orang yang menjadi pengampunya.

Penanggung pajak tersebut bertanggungjawab secara pribadi atau secara renteng atas pembayaran pajak yang terutang, kecuali apabila dapat membuktikan dan mengajukan kepada Dirjen Pajak, bahwa mereka dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin dibebani tanggung jawab atas utang pajak tersebut.

Pelaksanaan pemungutan dan penagihan BPHTB tersebut di atas dilakukan sejak utang pajak yang timbul (dari suatu perolehan hak atas tanah dan bangunan yang menjadi objek BPHTB) sampai batas waktu tertentu bagi fiskus untuk dapat menerbitkan surat ketetapan pajak, kemudian ditagih dengan mekanisme penagihan pajak aktif, batas waktu yang dimaksud tersebut batas daluwarsa pajak.

Daluwarsa pajak merupakan suatu batas waktu tertentu bagi fiskus untuk mengeluarkan surat ketetapan pajak (SKBKB dan SKBKBT) yang mengakibatkan pajak terutang kurang bayar dan dijadikan dasar penagihan pajak dapat berlaku untuk memaksa wajib pajak membayar kekurangan pembayaran utang pajaknya.

Surat ketetapan pajak yang diterbitkan lewat dari masa daluwarsa pajak yang ditentukan batal demi hukum, sehingga tidak dapat dijadikan dasar menagih utang pajak kepada wajib pajak. Daluwarsa pajak juga menentukan batas waktu kapan fiskus berwenang melakukan penagihan pajak. Apabila penagihan pajak yang dilakukan fiskus setelah berakhirnya daluwarsa pajak, maka penagihan tersebut batal demi hukum dan wajib pajak berhak mengabaikan penagihan pajak tersebut.

Ketentuan daluwarsa penetapan BPHTB ditentukan 5 tahun sejak saat terutangnya pajak, hal ini diatur dalam pasal 11 dan pasal 12 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, bahwa penetapan pajak yaitu SKBKB dan SKBKBT dapat diterbitkan oleh fiskus dalam jangka waktu 5 tahun sejak saat terutangnya pajak. Dengan demikian apabila lewat 5 tahun sejak saat terutangnya pajak, fiskus tidak mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak (SKBKB atau SKBKBT), maka utang pajak yang belum atau kurang bayar oleh wajib pajak tidak dapat ditagih oleh fiskus.

Salah satu hak yang dapat diajukan oleh wajib pajak adalah pengurangan pajak terutang kepada Menteri Keuangan, dengan diajukan permohonan secara tertulis diatur dalam Pasal 20 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000. Atas permohonan wajib pajak, pengurangan pajak terutang dapat diberikan oleh Menteri Keuangan karena:

1. Kondisi tertentu wajib pajak yang ada hubungannya dengan objek pajak;
2. Kondisi wajib pajak yang ada hubungannya dengan sebab-sebab tertentu;
3. Tanah dan atau Bangunan yang digunakan untuk keperluan sosial atau pendidikan yang semata-mata tidak untuk mencari keuntungan.

Keputusan Menteri Keuangan Nomr 518/KMK.04/2000 tanggal 14 Desember 2000 Tentang Pemberian Pengurangan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, merupakan peraturan pelaksana Pasal 20 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 sebelum diberlakukan Undang-Undang BPHTB tanggal 1 Juli 1998, pengurangan BPHTB periode 1 juli 1998 sampai dengan 31 Desember 2000 diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 181/KMK.04/1998. Sampai

periode antara 8 Maret 2002 sampai dengan sekarang, pengurangan BPHTB diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 87/KMK.04/2002.

**B. Utang pajak hak atas tanah dan bangunan beralih pada saat yang bersamaan dengan perbuatan peralihan hak yang dilakukan di hadapan PPAT Saat Terutang Pajak Penghasilan Atas Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan**

Saat terutang PPh atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan timbul jika undang-undang yang menjadi dasar untuk pungutannya telah ada, juga adanya syarat-syarat subyektif dan syarat-syarat obyektif yang ditentukan oleh Undang-Undang dipenuhi secara bersamaan.<sup>14</sup>

Dasar timbulnya utang pajak PPh atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan adalah adanya penghasilan dari perbuatan pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan. Penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan wajib bayar pajak penghasilan (Pasal 1 ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994).

Menurut ketentuan pasal 1 ayat 1 tersebut, pengenaan pajak ditekankan pada adanya penghasilan. Penghasilan yang dimaksud berasal dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan. Atas penghasilan yang diterima orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan baik dalam kegiatan usahanya (sebagai mata pencahariannya) maupun di luar kegiatan usahanya wajib dibayar atau dipungut pajak penghasilan pada saat terjadinya transaksi tersebut.

---

<sup>14</sup> Rochmat Soemitro, *Op. cit.*, h. 2.

Penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan yang dilakukan kepada pihak lain, selain pemerintah wajib juga dilakukan oleh orang pribadi atau badan yang bersangkutan (Pasal 2 ayat 1 Peraturan Pemerintah. Nomor 48 Tahun 1994).

Pengertian objek pajak penghasilan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang No.7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang meliputi:

1. Adanya tambahan kemampuan ekonomis yang diterima wajib pajak;
2. Baik yang berasal dari dalam maupun dari luar negeri;
3. Dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak;
4. Dengan nama dan dalam bentuk apapun juga.

Pengertian penghasilan ini tidak memperhatikan adanya penghasilan dari sumber tertentu, tetapi pada adanya tambahan kemampuan ekonomis. Tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak tersebut merupakan ukuran terbaik mengenai kemampuan wajib pajak tersebut untuk ikut bersama-sama memikul biaya yang diperlukan pemerintah untuk kegiatan rutin dan pembangunan.

## **1. Upaya Mengatasi Hambatan Dalam Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Di Kota Batu**

Untuk membahas upaya mengatasi hambatan-hambatan dalam pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu dapat diketahui dari hasil wawancara dengan para responden sebagai berikut :

### **a. Faktor Hukum (Subtansi)**

#### **i. Persepsi Dispenda Kota Batu**

Sehubungan dengan keluarnya Surat Edaran Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor.5/SE/IV/2013 tentang Pendaftaran Hak Atas Tanah Atau Peralihan Hak Atas Tanah Terkait Dengan Pelaksanaan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dengan tidak mempersyaratkannya proses validasi atau pengecekan tanda bukti setoran BPHTB di Dispenda sehingga surat edaran ini dikeluarkan untuk percepatan dalam hal validasi.

Namun di sisi lain, dengan keluarnya Surat Edaran Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor.5/SE/IV/2013 tentang Pendaftaran Hak Atas Tanah Atau Peralihan Hak Atas Tanah Terkait Dengan Pelaksanaan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tersebut mengakibatkan menurunnya pendapatan dari Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu karena ketentuan angka 5 (lima) dalam Surat Edaran Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor.5/SE/IV/2013 tidak

mensyaratkan pengecekan tanda bukti setoran pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan pada kantor instansi yang berwenang.

Hal tersebut bertentangan dengan ketentuan Pasal 91 Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah, yang berbunyi :

- “(1) Pejabat Pembuat Akta Tanah / Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan Hak Atas Tanah dan Bangunan setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak.
- (2) Kepala kantor yang membidangi pelayanan lelang negara hanya dapat menandatangani risalah lelang Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran Pajak.
- (3) Kepala kantor bidang pertanahan hanya dapat melakukan pendaftaran Hak atas Tanah atau pendaftaran peralihan Hak atas Tanah setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran Pajak.”

Dalam rangka pelaksanaan Peraturan Daerah Kota Batu Nomor 2 Tahun 2011 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dan peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD), maka perlu adanya pengamanan penerimaan BPHTB di Tempat Pembayaran (TP) / Bank Jatim Cabang Batu.

Sehubungan dengan hal tersebut, maka prosedur tata cara pembayaran BPHTB, yaitu sebagai berikut :<sup>15</sup>

- 1) Setiap Wajib Pajak wajib melunasi SSPD BPHTB.
- 2) Wajib Pajak hanya dapat membayar BPHTB terutang melalui Tempat Pembayaran (TP), yaitu Bank Jatim Cabang Batu.
- 3) Atas pembayaran BPHTB, Wajib Pajak menerima SSPD BPHTB lembar ke-1.
- 4) Tempat Pembayaran (TP) menerima setoran BPHTB dari Wajib Pajak setiap hari pada jam kerja.
- 5) Atas pembayaran BPHTB, Tempat Pembayaran (TP) berkewajiban :
  - a) Memberi tanda dan menulis tanggal pembayaran pada SSPD BPHTB bagi setiap Wajib Pajak yang sudah melunasi BPHTB-nya;
  - b) Menyampaikan SSPD lembar ke-1 kepada Wajib Pajak.
  - c) Menyampaikan SSPD lembar ke-4 untuk Dinas Pendapatan Kota Batu sebagai lampiran permohonan penelitian SSPD BPHTB;
  - d) Menyampaikan SSPD lembar ke-6 kepada Bank Persepsi yang ditunjuk/Bendahara Penerimaan sebagai laporan kepala Dinas Pendapatan.
- 6) Tempat pembayaran (TP) sebelum menerima setoran BPHTB, berkewajiban mensyaratkan kepada kepada Wajib Pajak untuk menyertakan Surat Keterangan dari Dinas Pendapatan Kota Batu yang menerangkan bahwa Wajib Pajak sudah memenuhi persyaratan :

<sup>15</sup> Wawancara dengan Ibu Lenna Pejabat Dinas Pendapatan Daerah Kota Batu pada tanggal 15 Juli 2014, pukul. 11.30 WIB, Di Kantor Dinas Pendapatan Daerah Kota Batu.



- a) Sudah lunas PBB, sebagaimana data piutang pajak PBB pada Dinas Pendapatan Kota Batu.;
- b) Pengisian SSPD BPHTB sudah benar dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;
- c) Sudah memenuhi dan/atau melewati proses penelitian dan pemeriksaan atas pelaporan BPHTB.

## **ii. Persepsi Pejabat Badan Pertanahan Nasional Kota Batu**

Mengeluarkan Surat Edaran Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor.5/SE/IV/2013 tentang Pendaftaran Hak Atas Tanah Atau Peralihan Hak Atas Tanah Terkait Dengan Pelaksanaan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dengan tidak mempersyaratkannya proses validasi atau pengecekan tanda bukti setoran BPHTB di Dispenda.

Maksud dan tujuan dari Surat Edaran ini untuk mengevaluasi Surat Edaran Nomor 500-1757 Tanggal 9 Juli 2004 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-undang No. 21 tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, agar pelayanan di bidang pertanahan tidak terhambat karena di persyaratkan pengecekan tanda bukti setoran pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan pada kegiatan Pendaftaran hak atas tanah atau pendaftaran peralihan hak atas tanah

## **b. Faktor Masyarakat**

Dalam persepsi Notaris / PPAT ini sekaligus mewakili persepsi Wajib Pajak, mengingat kepentingan Wajib Pajak di kuasakan kepada pihak Notaris / PPAT. Adapun upaya yang di lakukan oleh Notaris / PPAT adalah:<sup>16</sup>

- a) Memohon adanya peraturan yang dapat mempercepat proses validasi sehingga dapat mempercepat proses pendaftaran peralihan hak atas tanah.
- b) Menghimbau wajib pajak membayar diatas NJOP dengan tujuan agar proses validasi berjalan lancar dan tidak menemui hambatan pada saat proses validasi di Dispenda.
- c) Mengadakan Pertemuan antar instansi yang terkait, Notaris, BPN dan Dispenda untuk membahas tentang masalah yang terjadi namun tidak pernah menemukan titik temu atau solusi dari masalah yang terjadi.

Apabila diperhatikan, objek pajak penghasilan, tidak harus berupa uang tunai (dengan nama atau bentuk apapun), karena pada prinsipnya dapat dipakai menambah kekayaan. Tambahan kekayaan dapat dihitung dalam bentuk satuan nominal uang yaitu adanya jumlah tambahan nominal kekayaan.

Objek pajak penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan yang diatur dengan Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 sebagaimana telah dirubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999, menentukan objek pajak penghasilan adalah penghasilan dari transaksi pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan.

---

<sup>16</sup> Hasil Wawancara dengan Ibu Lenny Wibowo Notaris/PPAT Kota Batu, pada tanggal 24 Juli 2014 pukul 14.00 WIB di Kantor Notaris Lenny Wibowo Kota Batu.

Saat terutangnya PPh atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan ditentukan dengan menerapkan ajaran materil. Menurut ajaran materil, penentuan mengenai utang pajak tidak tergantung kepada surat ketetapan pajak, melainkan utang pajak timbul dengan Undang-Undang. Utang PPh atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan timbul karena Undang-Undang (yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 79 tahun 1999) dan sekaligus dipenuhinya syarat obyektif dan syarat subyektif secara bersamaan.

Menentukan saat terutang pajak berkaitan pula dengan apakah terjadi suatu pengalihan hak atas tanah dan bangunan terutang pajak atau tidak, sebagaimana yang diatur dalam Pasal 1 ayat 2 Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994. Pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan yang dilakukan kepada pihak lain selain pemerintah wajib dilakukan oleh orang pribadi atau badan yang bersangkutan (Pasal 2 ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 48 tahun 1994).

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, PPAT, Camat, Pejabat Lelang, atau pejabat lain yang diberi wewenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku hanya boleh menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan, atau risalah lelang setelah kepadanya dibuktikan bahwa Pajak Penghasilan yang terutang telah dibayar.

Dalam hal orang pribadi atau badan menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan kepada pemerintah, termasuk ganti rugi karena pelepasan hak atau penyerahan hak atau cara lain

kepada pemerintah, maka pemenuhan kewajiban pembayaran pajak penghasilan dilakukan melalui pemunggutan oleh pejabat yang melakukan pembayaran tersebut. Sesuai dengan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 jo Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999, Pasal 2 yang berbunyi:

- (1) Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 ayat 2 huruf a, wajib membayar sendiri pajak penghasilan yang terutang ke bank persepsi atau Kantor Pos dan Giro sebelum akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan, atau risalah dalam atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan ditandatangani oleh pejabat yang berwenang.
- (2) Pejabat yang berwenang hanya dapat menandatangani akta keputusan, perjanjian, kesepakatan, atau risalah dalam atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan apabila kepadanya telah dibuktikan oleh orang pribadi atau badan dimaksud bahwa kewajiban sebagaimana dimaksud dalam ayat 1 telah dipenuhi dengan menyerahkan foto kopi Surat Setoran Pajak yang bersangkutan dengan menunjukan aslinya.
- (3) Pejabat yang berwenang menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang wajib menyampaikan laporan bulanan mengenai penerbitan akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) kepada Direktur Jenderal Pajak.
- (4) Yang dimaksud dengan yang berwenang adalah Notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah, Camat, Pejabat Lelang, atau pejabat lain yang diberi wewenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan yang dilakukan kepada pihak lain selain pemerintah, wajib dilakukan sendiri oleh orang pribadi atau badan yang bersangkutan sebelum akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan, ditandatangani oleh pejabat yang berwenang, sedangkan dalam hal penjualan lelang, pajak penghasilan yang terutang disetor oleh pejabat lelang atas nama orang pribadi atau badan yang hartanya dilelang.

Saat terutang pajak penghasilan dengan menerapkan *self assessment*, yaitu wajib pajak orang pribadi atau badan menghitung besarnya pajak terutang,

menyetor dan melaporkan sendiri kewajiban pajaknya. Pejabat yang berwenang hanya diperbolehkan untuk menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan, atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut apabila kepadanya dibuktikan bahwa orang pribadi atau badan yang bersangkutan telah membayar sendiri Pajak Penghasilan yang terutang.

Pembuktian dilakukan oleh orang pribadi atau badan tersebut dengan menyerahkan fotokopi Surat Setoran Pajak serta dengan menunjukan asli Surat Setoran Pajak yang dimaksud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat 2 Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994.

Menurut Pasal 1 Ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan wajib bayar Pajak Penghasilan. Pengenaan terhadap PPh atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan bersifat final, karena adanya anggapan bahwa setiap terjadi pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan, pihak yang menyerahkan dianggap telah mendapat keuntungan, sedangkan setiap keuntungan baik dari usaha maupun luar usaha merupakan tambahan kemampuan ekonomis.

Pemungutan pajak secara final artinya pungutan pajak tidak dapat dikreditkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) dan penghasilannya tidak dapat digabungkan dengan penghasilan lainnya yang dikenakan pajak tidak final, sehingga wajib pajak hanya melaporkan dalam Surat Pemberitahuan Penghasilan Tahunan (SPPT) yang telah dilunasi wajib pajak.

Dengan diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999, pengenaan PPh final terhadap penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan atau

bangunan disempurnakan dengan adanya pokok-pokok perubahan atau penyempurnaan dalam Penjelasan Umum Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999, antara lain:

1. Pembayaran Pajak Penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan merupakan pembayaran yang bersifat final bagi wajib pajak orang pribadi, yayasan, atau organisasi yang sejenis, baik dalam rangka kegiatan usaha pokok maupun di luar kegiatan usaha pokok melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan.
2. Wajib pajak badan termasuk koperasi yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan, pembayaran pajak penghasilan sebelum berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999, bersifat final dan sejak ditetapkannya Peraturan Pemerintah ini dikenakan pajak penghasilan berdasarkan ketentuan umum Pasal 16 ayat 1 dan Pasal 17 Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah dirubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.

Dampak dari pemungutan PPh final meninggalkan prinsip pemungutan yang kurang adil atau dapat disebut aspek negatif bagi wajib pajak, yaitu:

1. Hilangnya hak wajib pajak untuk bebas pajak penghasilan dalam hal transaksi pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan.
2. Hilangnya hak wajib pajak untuk memperhitungkan pelunasan pajak dalam tahun berjalan dengan perhitungan pajak akhir tahun.
3. Hilangnya hak wajib pajak untuk mengajukan penundaan pembayaran.
4. Hilangnya hak wajib pajak untuk mengajukan keberatan atas besarnya pajak terutang.



5. Hilangnya hak wajib pajak untuk mengajukan restitusi bila terjadi kelebihan pembayaran pajak.
6. Hilangnya hak wajib pajak untuk mengajukan permohonan banding.
7. Hilangnya hak wajib pajak untuk melakukan kompensasi kerugian atas kelebihan pembayaran pajak dengan tunggakan pajak lainnya.<sup>17</sup>

Sebelum diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, pelaksanaan sistem *self assessment* tidak berjalan dengan baik hal ini dapat disebabkan karena sulitnya cara menghitung, maka tingkat kepatuhan wajib pajak rendah, dengan diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, setiap wajib pajak yang melakukan pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan wajib membayar pajak sebesar 5% (lima persen) dari nilai penghasilan bruto. Apabila wajib pajak tidak dapat menunjukkan tanda pembayaran pajak (SSP), pejabat yang berwenang dalam hal ini PPAT atau pejabat lainnya yang berwenang tidak akan menandatangani akta pengalihan tersebut, sehingga menjadikan wajib pajak untuk membayar pajak.

Melalui pemanfaatan wewenang PPAT, Kantor Pelayanan Pajak berhasil meningkatkan kepatuhan wajib pajak, sekaligus dapat meningkatkan penerimaan negara dari Pajak Penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan. Adapun besarnya pajak penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan adalah yang nilainya mencapai Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) atau lebih adalah 5% (lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan wajib dibayar sendiri oleh wajib pajak dengan Surat Setoran Pajak Final sebelum

---

<sup>17</sup> Boediono. *Pelayanan Prima Perpajakan*, Trinita Cipta, Jakarta, 2000, h.117-118



akhir tahun pajak yang bersangkutan (Pasal 8 ayat 8 Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999).

Nilai bruto suatu sumber penghasilan diartikan sebagai segala hasil yang diperoleh dari suatu sumber penghasilan sebelum terhadapnya dilakukan pemotongan atau pengurangan, sedangkan nilai neto suatu penghasilan diartikan sebagai segala hasil yang diperoleh dari hasil kotor dan terhadapnya telah dilakukan pemotongan atau pengurangan biaya-biaya yang diperkenankan Undang-Undang Pajak Penghasilan.

Selanjutnya ditegaskan bahwa nilai pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan yang dipergunakan dasar perhitungan pajak adalah nilai tertinggi antara nilai berdasarkan akta pengalihan hak dengan NJOP (Nilai Jual Objek Pajak) tanah dan atau bangunan, sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 Tentang Pajak Bumi dan Bangunan, yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 pada pasal 4 ayat 2.

Penghasilan tidak kena pajak (PTKP) dibawah Rp.60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) tersebut tidak termasuk objek pajak penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan yang diatur dengan Pasal 8 ayat 3 Peraturan Pemerintah No.79 tahun 1999 yang terutang final dengan tarif 5% (lima persen) dari jumlah bruto, akan tetapi penghasilan tersebut akan dimasukkan ke Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) oleh wajib pajak. SPT tersebut digunakan wajib pajak untuk melaporkan perhitungan dan pembayaran pajak yang terutang dalam suatu Tahun Pajak.<sup>18</sup>

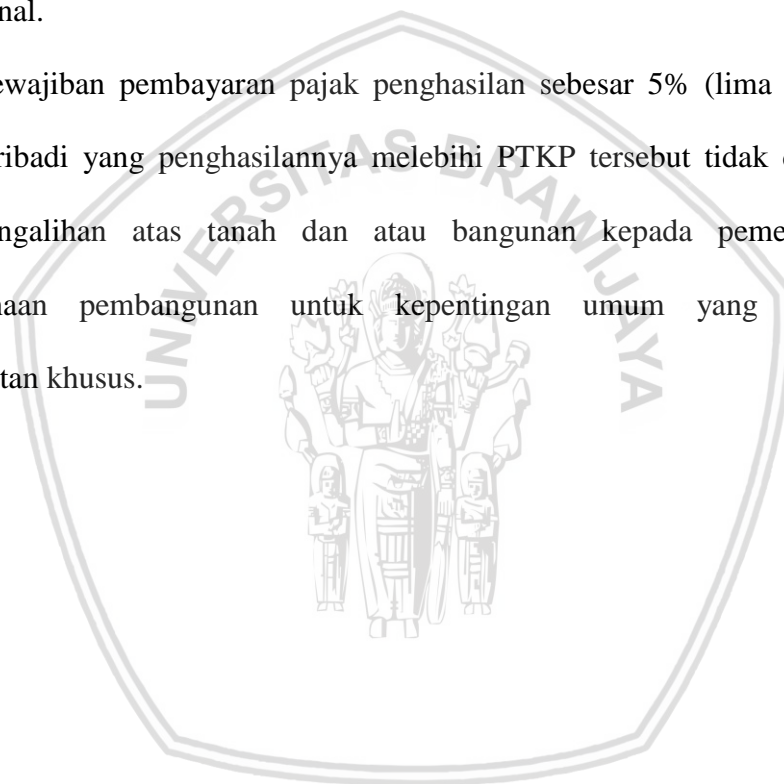
Penghasilan wajib pajak orang pribadi atas pengalihan hak tersebut di bawah PTKP (di bawah Rp.60.000.000,-/ enam puluh jutaan rupiah), merupakan objek penghasilan yang berupa tambahan kekayaan netto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.

---

<sup>18</sup> Mardiasmo, *Perpajakan*, Andi Offset, Yogyakarta, 2001, h. 17.

Apabila pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan dilakukan oleh orang pribadi yang melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), maka atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut terutang pajak penghasilan sebesar 5% (lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan yang bersifat final dan harus dilunasi sendiri oleh orang pribadi yang bersangkutan sebelum akhir tahun pajak dengan menggunakan Surat Setoran Pajak Final.

Kewajiban pembayaran pajak penghasilan sebesar 5% (lima persen) bagi orang pribadi yang penghasilannya melebihi PTKP tersebut tidak diberlakukan atas pengalihan atas tanah dan atau bangunan kepada pemerintah guna pelaksanaan pembangunan untuk kepentingan umum yang memerlukan persyaratan khusus.



## BAB V

### PENUTUP

#### A. Kesimpulan

1. Fungsi PPAT adalah menjamin kebenaran materiil dan kebenaran formil dalam setiap akta peralihan hak atas tanah dan bangunan serta berperan juga untuk memeriksa kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi berkaitan dengan peralihan hak tersebut. PPAT disini hanya berperan untuk memeriksa dan bukan memungut seperti tugas petugas pajak, sehingga tidak dapat dibebani tugas layaknya petugas pajak. Apalagi sampai diberikan sanksi yang berkaitan dengan perpajakan, hal tersebut sangat tidak relevan jika dikaitkan dengan fungsi PPAT yaitu untuk membuat akta-akta tanah.

Bahwa pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota belum efektif karena belum adanya perolehan payung hukum yang jelas, walaupun telah terjadi transaksi peralihan hak atas tanah dan bangunan. Hal ini karena PERDA BPHTB yang ada belum mengatur tentang tata cara pembayaran BPHTB secara rinci dan jelas. Serta lemahnya koordinasi antar *stake holder* yang terkait, yaitu Dispenda, Notaris/PPAT, Kantor Pertanahan Kota Batu.

2. Utang pajak hak atas tanah dan bangunan terjadi pada saat yang bersamaan dengan perbuatan peralihan hak yang dilakukan di hadapan PPAT, yaitu utang pajak itu lahir sejak dibuat dan ditandatanganinya akta peralihan hak atas tanah dan bangunan.

Upaya yang dilakukan dalam mengatasi hambatan dalam Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kota Batu, yaitu secepatnya merevisi PERDA Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) tentang tata cara pembayaran BPHTB secara jelas dan rinci yang berguna untuk menjelaskan pasal-pasal pada Perda nomor 2 Tahun 2011 tentang pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan BPHTB yang sering menimbulkan multi persepsi dikalangan Wajib Pajak (WP) BPHTB dan instansi terkait di Kota Batu, melihat Wajib Pajak membutuhkan kejelasan status tanah dan bangunan mereka, sehingga Pemerintah Daerah dengan segera mendapatkan peningkatan pemasukan Bea Perolehan Hak Atas Bangunan. Serta Menghimbau Wajib Pajak (WP) untuk membayar pajak sesuai harga riil.

## **B. Saran**

1. Hendaknya Pemerintah meninjau ulang kembali peraturan mengenai adanya pengenaan sanksi yang berkaitan dengan pajak terhadap PPAT. Agar tidak melebihi dalam hal kewenangan sebenarnya dari PPAT itu sendiri yaitu membuat akta tanah bukan yang memiliki kewenangan dalam hal perpajakan.

Dalam penulisan ini penulis menyarankan, bahwa perlu mempercepat terbitnya Peraturan Walikota (PERWALI) mengenai pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang berguna untuk menjelaskan pasal-pasal pada Perda nomor 2 Tahun 2011 tentang pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan BPHTB yang sering menimbulkan multi

persepsi dikalangan Wajib Pajak (WP) BPHTB dan instansi terkait di Kota Batu, melihat Wajib Pajak membutuhkan kejelasan status tanah dan bangunan mereka, sehingga Pemerintah Daerah dengan segera mendapatkan peningkatan pemasukan Bea Perolehan Hak Atas Bangunan.

Sistem pemungutan pajak BPHTB selama ini sebagai ujung tombak dalam penyampaian atau pembayaran pajak terhutang adalah dari PPAT, Notaris dan Camat, Kepala Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) dengan melakukan pembayaran di lembaga keuangan perbankan yang ditunjuk dalam hal ini Bank Jatim, ke depan Dinas Pendapatan harus mampu untuk memberikan pelayanan pemungutan BPHTB di kantor Dinas Pendapatan sendiri dengan menambah kasir dan lembaga keuangan perbankan yang lain.

2. Hendaknya wajib pajak membayar terlebih dahulu pajak yang terutang sebelum ditandatanganinya akta peralihan hak berdasarkan jenis perolehan hak untuk menjamin adanya kepastian hukum.

Pemungutan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) perlu dilakukan aktivitas *monitoring* dan evaluasi oleh dinas terkait dalam hal ini Dispenda Kota Batu terhadap data atau laporan yang dilaporkan pihak instansi terkait yakni Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) atau Notaris dan Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) setiap bulannya. Aktifitas yang lain adalah melakukan verifikasi lapangan untuk *cross check* kebenaran data objek pajak yang disampaikan oleh Wajib Pajak (WP) beserta harga pasar ataupun harga riil transaksi utamanya setiap perumahan, *real estate* ataupun ruko.

Segera melakukan koordinasi dengan Tim Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) untuk melakukan *Up Date* data Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) pada tahun 2013 yang telah beralih dari Pemerintah Pusat (Kantor Pelayanan Pajak Pratama Batu) ke Pemerintah Daerah Kota Batu, sehingga nilai transaksi peralihan yang digunakan sebagai dasar penghitungan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dapat dikendalikan secara wajar sesuai harga pasar



## DAFTAR PUSTAKA

- Brotodihardjo, Santoso, 1998, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Refika Aditama, Bandung.
- Boediono, 2000, *Pelayanan Prima Perpajakan*, Trinita Cipta, Jakarta.
- Effendie, Bachtiar, 1982, *Kumpulan Tulisan Tentang Hukum Tanah*, Alumni, Bandung.
- Hadi, Moeljo, 1998, *Dasar-Dasar Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Oleh Juru Sita Pajak Pusat Dan Daerah*, RajaGrafindo Persada, Jakarta.
- Harsono, Boedi, 2006, *Hukum Agraria Indonesia Himpunan Peraturan-Peraturan Hukum Tanah*, Cetakan Kelima belas, Djambatan, Jakarta.
- , 2005, *Hukum Agraria Indonesia Sejarah Pembentukan Undang-Undang Pokok Agraria, Isi, dan Pelaksananya*, Cetakan Kelima belas, Djambatan, Jakarta.
- Mardiasmo, 2001, *Perpajakan*, Andi Ofset, Yogyakarta.
- Marzuki, Peter Mahmud, 2007, *Penelitian Hukum*, Kencana, Jakarta.
- Nico. 2004, *Tanggung Jawab Notaris Selaku Pejabat Umum C.D.S.B.L*, Yogyakarta.
- Saidi, Muhammad Djafar, 2007, *Pembaharuan Hukum Pajak*, RajaGrafindo Persada, Jakarta.
- Sjahdeini, Remy, ST. 1999, *Hak Tanggungan Asas-Asas, Ketentuan-Ketentuan Pokok Dan Masalah Yang Dihadapi Oleh Perbankan (Suatu kajian Mengenai Undang-Undang Hak Tanggungan)*, Alumni, Bandung.
- Suandy, Erly, 2006, *Perpajakan Edisi 2*, Salemba Empat, Jakarta.
- Subekti, R., 2000, *Kitab Undang-Undang Hukum Perdata*, Pradya Paramita, Jakarta.
- Soekanto, Soerjono, 1994, *Penelitian Hukum Normatif (Suatu Tinjauan Singkat)*, Cetakan Keempat, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Soemoatmodjo, Soetarjo, 1986, *Aspek Notaris, PPAT, Pejabat Lelang*, Cetakan Pertama, Liberty, Yogyakarta.



Soemitro, Rochmat, 2004, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*, Refika Aditama, Bandung.

-----, 1998, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, Refika Aditama, Bandung.

Parlindungan, A.P., 1985, *Pedoman Pelaksanaan UUPA Dan Tata Cara PPAT, Cetakan Kelima*, Alumni Bandung.

Waluyo. 2002, *Perpajakan Indonesia*, PT. Salemba Empat, Jakarta.

